

**LAPPEENRANNAN TEKNILLINEN YLIOPISTO**

School of Business and Management

Laskentatoimen maisteriohjelma

Pro gradu -tutkielma

**JOHDON TALOUSRAPORTOINTI JA SEN KEHITTÄMINEN**

Tekijä	Lotta Rissanen
Vuosi	2017
1. tarkastaja	Professori Pasi Syrjä
2. tarkastaja	Tutkijaopettaja Helena Sjögren

## TIIVISTELMÄ

---

Tekijä	Lotta Rissanen
Tutkielman nimi	Johdon talousraportointi ja sen kehittäminen
Tiedekunta	School of Business and Management
Pääaine	Laskentatoimi
Vuosi	2017
Pro Gradu -tutkielma	Lappeenrannan teknillinen yliopisto 73 sivua, 5 kuviota, 2 taulukkoa ja 2 liitettä
Tarkastajat	Professori Pasi Syrjä Tutkijaopettaja Helena Sjögren
Hakusanat	johdon laskentatoimi, johdon talousraportointi, tiedolla johtaminen

---

Tässä tutkielmassa käsitellään johdon talousraportointia ja sen kehittämistä eri johtamistasojen näkökulmasta hyödyntäen laadullista tutkimusotetta. Tutkimuksen tavoitteena on analysoida kohdeyrityksen talousraportoinnin nykytilaa ennalta määriteltyjen teemojen kautta ja muodostaa nykytilan perusteella kuvaus talousraportoinnin kehityskohteista. Tutkimuksen teoreettinen viitekehys muodostuu tiedolla johtamisen ja johdon talousraportoinnin aihealueista.

Tutkielman empiiristä osaa varten tehtiin lomakekysely, jossa kohdeyrityksen eri johtamistasoilla vaikuttavat henkilöt vastasivat osin strukturoituihin ja osin avoimiin kysymyksiin johdon talousraportoinnista ja sen kehittämisestä. Vastauksia palautettiin vastausjakson aikana kaikkiaan 45 kappaletta. Tutkimustulokset osoittavat, että kohdeyrityksen nykyisessä johdon talousraportoinnissa on selkeitä kehityskohteita ja kehityskohteet vaihtelevat jossain määrin eri johtamistasojen välillä. Tulosten perusteella voidaan sanoa, että kohdeyrityksen ylin ja keskijohto olivat raportointitarpeidensa puolesta lähinnä toisiaan ja alin johto poikkesi muista johtamistasoista selvimmin. Vaikka kohdeyrityksen johdon talousraportointi kaipaa edelleen kehittämistä, voidaan kehitystyön todeta edistyvän hyvin.

## ABSTRACT

---

Author	Lotta Rissanen
Title	Management reporting and its development
Faculty	LUT School of Business and Management
Major	Accounting
Year	2017
Master's Thesis	Lappeenranta University of Technology 73 pages, 5 figures, 2 tables and 2 appendices
Examiners	Professor Pasi Syrjä Senior Researcher Helena Sjögren
Keywords	knowledge management, management accounting, management reporting

---

This thesis examines management reporting and its development from the point of view of management levels by using a qualitative research method. The aim of the research is to analyze the current state of case company's management reporting through pre-defined themes and present a description of the development targets. The theoretical framework of the study consists of themes of knowledge management and management reporting.

The empirical part of this thesis is based on a survey. In the survey managers from different management levels responded partly structured and partly open questions about management reporting and its development. A total of 45 replies were received during the response period. The results show that the case company's existing management reporting has distinct development targets and the targets vary between management levels. Based on the results the top and middle management of the case company were closest to each other with their reporting needs and the lowest level differed from other management levels most clearly. Although management reporting of the case company still needs development, development can be seen progressing well.

## **ALKUSANAT**

Maisteriopintojeni alkaessa syksyllä 2014 vannoin tutkintoni olevan valmis viimeistään kahden vuoden kuluttua. Itse kurssien suorittaminen sujui hyvin aikataulussa, mutta tämän jälkeen työelämän imu osoittautui liian suureksi ja gradu sai jäädä odottamaan sitä kuuluisaa ”sopivaa hetkeä”.

En kuitenkaan vaihtaisi mistään hinnasta pois arvokasta työkokemusta, jota olen parin viime vuoden aikana kartuttanut. Lisäksi koen työkokemukseni lopulta tuke-  
neen gradun loppuun saattamista sekä tuoneen työhön käytännönläheisen näkö-  
kulman.

Haluan kiittää perhettäni ja ystäviäni kannustuksesta loppumetreille asti sekä tämän työn ohjaajia Pasi Syrjää, Satu Pätäriä ja Helena Sjögreniä rakentavasta palautteesta. Lisäksi erityiskiitos kuuluu tutkimuksessa mukana olleelle yritykselle.

Helsingissä 13.06.2017

Lotta Rissanen

## SISÄLLYSLUETTELO

<b>1 JOHDANTO .....</b>	<b>8</b>
1.1 Tutkimuksen lähtökohdat .....	8
1.2 Tutkimusongelma, tavoitteet ja rajaukset .....	10
1.3 Tutkimusmenetelmät ja -aineisto.....	11
1.4 Teoreettinen viitekehys .....	12
1.5 Tutkielman rakenne.....	14
<b>2 TIETO JA TIEDOLLA JOHTAMINEN .....</b>	<b>16</b>
2.1 Tieto ja sen merkitys organisaatiossa .....	16
2.2 Tiedolla johtaminen .....	19
<b>3 TALOUSRAPORTOINTI JA SEN KEHITTÄMINEN .....</b>	<b>22</b>
3.1 Talousraportointi .....	22
3.2 Raportointiprosessi .....	24
3.3 Raportointityypit ja frekvenssit.....	26
3.4 Muotoilu, julkaisu ja jakelu.....	30
3.5 Talousraportoinnin kehittäminen .....	32
<b>4 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS JA TULOKSET .....</b>	<b>35</b>
4.1 Kuvaus kohdeyrityksestä.....	35
4.2 Tutkimusmenetelmät.....	36
4.3 Aineiston hankinta ja käsittely .....	38
4.4 Tutkimustulokset: Johdon talousraportoinnin nykytila .....	40
4.4.1 Tieto ja tiedolla johtaminen.....	41
4.4.2 Raportointiprosessi ja raportoinnin sisältö.....	46
4.4.3 Raportoinnin muotoilu, julkaisu ja jakelu .....	50
4.5 Tutkimustulokset: Johdon talousraportoinnin kehittäminen .....	51
4.5.1 Kehitystoiveet johtamistasoittain .....	51

4.5.2 Nykyinen kehittäminen .....	54
4.5.3 Kehitysehdotukset .....	55
<b>5 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET .....</b>	<b>59</b>
5.1 Johtopäätökset.....	60
5.1.1 Talousraportoinnin erityispiirteet ja vaikutus eri johtamistasoilla .....	60
5.1.2 Johtamistasojen väliset erot ja yhtäläisyydet kehitysmahdollisuuksissa.	64
5.2 Tutkimuksen luotettavuus.....	66
5.3 Jatkotutkimusehdotukset.....	67
<b>LÄHDELUETTELO .....</b>	<b>68</b>

## **LIITTEET**

LIITE 1: Kyselyn saate

LIITE 2: Kyselylomake

## **KUVIOT**

KUVIO 1. Kohdeyrityksen johtamistasot ja talousraportoinnin viitekehys.....	11
KUVIO 2. Teoreettinen viitekehys .....	13
KUVIO 3. Tutkielman rakenne.....	14
KUVIO 4. Kohdeyrityksen organisaatorakenne johtamistasoittain.....	35
KUVIO 5. Tyytyväisyys talousraportointiin johtamistasoittain .....	41

## **TAULUKOT**

TAULUKKO 1. Informaatioluokat ja johtamistasot tyypillisessä organisaatiossa...	19
TAULUKKO 2. Tutkimuksen osallistujat.....	39

# 1 JOHDANTO

## 1.1 Tutkimuksen lähtökohdat

Jatkuvasti muuttuvassa liiketoimintaympäristössä yritysjohton päätöksenteko perustuu usein vahvasti yrityksen sisäisen raportoinnin antamaan informaatioon. Johton talousraportoinnilla voidaankin siis todeta olevan merkittävä rooli organisaatioiden päätöksenteossa. Alholan ja Lauslahden (2000) mukaan raportointi on vahva väline yrityksen johtamisessa sekä osa sen ohjausjärjestelmää. Parhaimmillaan johdon raportointi ohjaa organisaation yksilöitä keskittymään oikeisiin asioihin, kertoo miten kukin voi omalta osaltaan kehittää organisaation kannattavuutta positiivisesti sekä myös vaikuttaa positiivisessa mielessä organisaation koko henkilöstöön.

Laskentatoimen alan tutkimukset ovat osoittaneet taloudellisen tiedon olevan varsin merkityksellisessä asemassa organisaatioiden menestymisen näkökulmasta. Muun muassa Cassar ja Gibson (2008) osoittivat tutkimuksellaan taloudellisen raportoinnin tuovan yrityksen toiminnan ennakkointiin tarkkuutta. Ennustettavuuden voidaan katsoa olevan olennainen osa päätöksissä, jotka vaikuttavat esimerkiksi organisaation tuottavuuteen ja kasvuun. Davila ja Forster (2005) ovat puolestaan tutkineet johdon laskentatoimen vaikutuksia start up -yritysten menestykseen ja todenneet suunnitelmallisella talouden seurannalla olleen positiivisen vaikutuksen tutkimuksessa mukana olleiden yritysten nopeaan kasvuun. Hyvösen (2005) tutkimus käsitteli johdon laskentatoimen käytäntöjen vaikutuksia organisaation toimintaan peilaten Chenhall ja Langfield-Smith (1998) tutkimuksessa ilmenneisiin tuloksiin. Tutkimuksessa Hyvönen havaitsi esimerkiksi budjetoinnin tuovan selkeitä hyötyjä yrityksen toimintaan.

Myös taloushallinnon maailma on muuttunut viimeisten kahdenkymmenen vuoden aikana merkittävästi. Johdon laskentatoimen kehitys, kirjanpidon, rahoitusmarkkinoiden ja verotuksen muutosten rinnalla, on tuonut uusia strategisia ja innovatiivisia toimintatapoja alan ammattilaisten käyttöön. Teknologian kehittyminen on tuo-

nut informaation saavutettavuuden reaaliaikaiseksi ja vaikuttanut strategisiin päätöksiin ja organisaation sisäisiin prosesseihin. Taloushallinnon rooli onkin syventynyt ja laajentunut organisaatioiden johtamisen näkökulmasta. Osaltaan roolin muutokseen perinteisestä laskennasta johtamisen ja strategisen suunnittelun tukitoiminnoiksi, on vaikuttanut tarve seurata ja reagoida taloustilanteen nopeisiin muutoksiin yhä tehokkaammin. (Järvenpää 2000)

Hayesin (1977) mukaan johdon laskentatoimen rooli organisaatiossa on tarjota informaatiota useista organisaation tasoista päätöksenteon tueksi. Johdon laskentatoimen työkalut suorituksen arvioimiseksi ja informaation tuottamiseksi ovat usein rajoittuneet taloudelliseen määrällisesti laskettavissa olevaan dataan, jota saadaan esimerkiksi erilaisista toiminnanohjausjärjestelmistä. Johdon talousraportointi voidaan jakaa Alholan & Lauslahden (2005) mukaan strategiseen ja operatiiviseen raportointiin. Strateginen raportointi on tulevaisuuspainotteista ja operatiivinen raportointi painottuu lyhyemmän aikavälin ja nykytilan tarkasteluun. Strategia-  
raportoinnin sekä sen mittaristojen tulee olla tasapainossa operatiivista johtamista tukevan raportoinnin kanssa, jotta kokonaisstrategia tulee esiin myös operatiivista toimintaa kuvaavassa raportoinnissa.

Alan tutkimuksissa on selkeästi havaittu johdon laskentatoimen ja talousraportoinnin suuri merkitys organisaation menestykselle johtamiselle. Tässä tapaustutkimuksessa keskitytään puolestaan johdon talousraportoinnin merkitykseen eri johtamistasoilla sekä talousraportoinnin kehittämiseen eri johtamistasojen tarpeiden mukaan. Tutkimuksen empiirinen osuus on tehty yhteistyössä suuren palvelualan yrityksen kanssa (jatkossa kohdeyritys), joka kehittää parhaillaan organisaationsa sisäistä raportointia vastaamaan tämän päivän tarpeisiin eri johtamistasot huomioiden. Tutkimuksen toivotaan tukevan tätä kehitystyötä ja lisäävän organisaation ymmärrystä erilaisista johdon talousraportoinnin ulottuvuuksista.

## 1.2 Tutkimusongelma, tavoitteet ja rajaukset

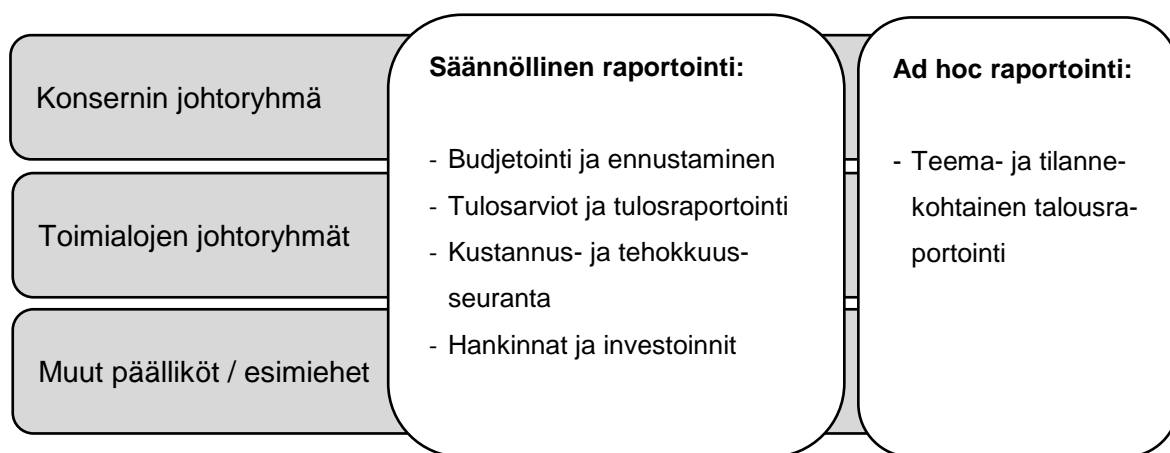
Tämän tutkielman aiheena käsitellään johdon talousraportointia ja sen kehittämismahdollisuuksia eri johtamistasojen näkökulmasta. Tutkielman lähtökohtainen oletamus on, että eri johtamistasoilla tietotarpeet johdon talousraportoinnin suhteen ovat erilaiset ja että raportointia käytetään erilaisiin tarkoituksiin johtamistasosta riippuen. Tutkielman pääasiallisena näkökulmana on tarkastella johdon talousraportointia ja sen kehittämismahdollisuuksia kohdeyrityksen perspektiivistä sekä keskittyä tutkimusongelmaan: *Miten johdon talousraportointi vastaa johdon tarpeisiin ja millaisia ovat sen kehittämismahdollisuudet?*

Tutkimuksen tavoitteena on kuvata, millainen johdon talousraportoinnin nykytila kohdeyrityksessä vallitsee ja miten talousraportointia olisi mahdollista kehittää, jotta se tukisi eri johtamistasojen päätöksentekoa entistä tehokkaammin ja oikea-aikaisemmin. Talousraportoinnin nykytilan analyysin kautta pyritään vastaamaan tutkimuskysymyksiin 1. ja 2., raportoinnin kehittämismahdollisuuksien tarkastelun kautta pyritään puolestaan vastaamaan tutkimuskysymykseen 3:

1. Millaisia erityispiirteitä kohdeyrityksen johdon talousraportoinnissa esiintyy?
2. Miten talousraportoinnin koetaan vaikuttavan toimintaan eri johtamistasoilla?
3. Millaisia eroja ja/tai yhtäläisyyksiä talousraportoinnin kehittämismahdollisuuksissa voidaan havaita eri johtamistasoilla?

Johdon talousraportoinnilla tarkoitetaan tässä tutkimuksessa kohdeyrityksen sisäistä talousraportointia yhtiön eri johtamistasoilla. Talousraportointi käsittää kaiken taloudellisen raportoinnin, kuten tulosarvio- ja tulosraportoinnin, erilaiset kustannus- ja tehokkuusseurannat sekä budjetoinnin ja ennustamisen. Koska tutkimuksen kohteena on johdon talousraportointi, on tutkimuksen ulkopuolelle jätetty ulkoisille sidosryhmille tehtävä raportointi, kuten tilinpäätös ja toimintakertomus sekä muut viranomaisille annettavat taloudelliset tiedotteet. Johdolla tarkoitetaan tässä tutkimuksessa valikoituja kohdeyrityksen eri johtamistasojen edustajia. Tut-

kimuksessa mukana olevat johtamistasot sekä talousraportoinnin viitekehys ovat esitetty kuviossa 1.



Kuvio 1. Kohdeyrityksen johtamistasot ja talousraportoinnin viitekehys

Sekä johdon talousraportoinnin nykytilaa että kehitysmahdollisuuksia tutkittaessa on otettu huomioon talousraportoinnin käyttäjän johtamistaso kohdeyrityksessä sekä tämän myötä tietotarpeiden vaihtelu. Nämä vaihtelut huomioon ottaen, pyritään luomaan olennaisia kokonaisuuksia johdon tarpeista talousraportoinnin suhteen. Tutkittaessa johdon talousraportoinnin kehittämismahdollisuuksia ei ole tarkoituksen mukaista keskittyä yksittäisten raporttien kehittämiseen, vaan pyritään luomaan mahdollisia kehitysehdotuksia johdon talousraportoinnista kokonaisuutena sekä sen osa-alueista, kuten sisällöstä, tarkkuudesta ja oikea-aikaisuudesta. Tässä tutkimuksessa ei käsitellä mahdollista johdon talousraportointiin liittyvää tietojärjestelmien kehitystyötä, mutta nostetaan kuitenkin esiin järjestelmien nykytila käyttäjänäkökulmasta, mikäli se on tarpeen.

### 1.3 Tutkimusmenetelmät ja -aineisto

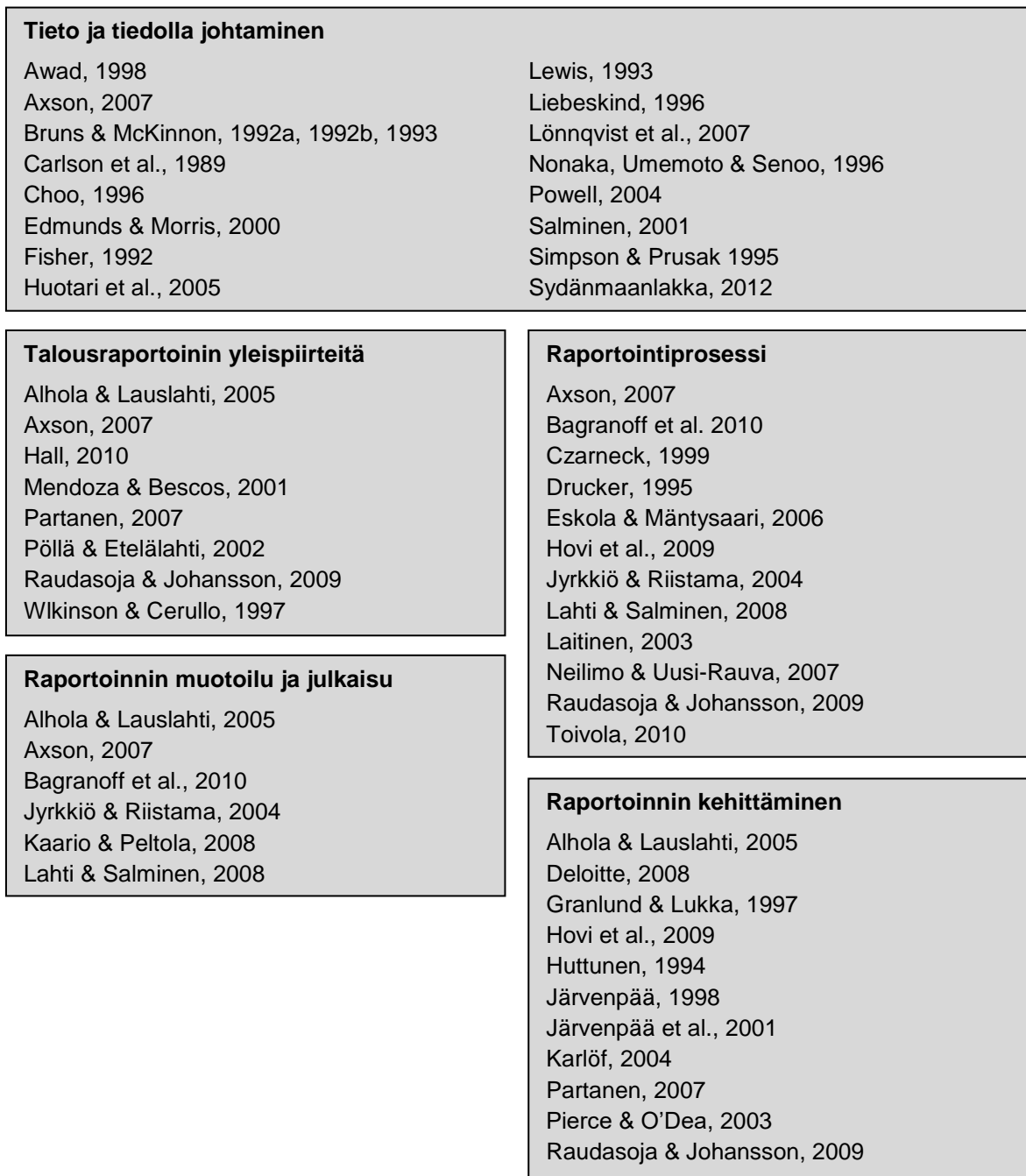
Tämä tutkimus on toteutettu kvalitatiivisena eli laadullisena tutkimuksena, jonka avulla pyritään ymmärtämään tutkittavaa ilmiötä induktiivisen päättelyn kautta. Tutkittavaksi ilmiöksi on tässä määritelty kohdeyrityksen johdon talousraportointi eri johtamistasojen näkökulmasta. Tutkimus toteutetaan tapaus- eli case-tutkimuksena yhteistyössä suuren palvelualan yrityksen kanssa. Tutkimusmene-

telmänä käytettävää tapaustutkimusta voidaan kuvailla empiiriseksi tutkimukseksi, joka tutkii monipuolista ja monin tavoin hankittua tietoa hyödyntäen jotakin ilmiötä tietyssä ympäristössä. Yksinkertaisimmillaan tapaustutkimus voidaan määritellä toiminnassa olevan tapahtuman tutkimukseksi. (Metsämuuronen 2006, 91) Vaikka tutkimus toteutetaan tapaustutkimuksena, voidaan ilmiö yleistää myös muihin organisaatioihin, joissa on selkeästi havaittavissa eri johtamistasoja.

Tutkimusaineisto tähän tutkimukseen on hankittu kohdeyrityksen edustajilta kyselyllä. Kysely toteutettiin sähköisellä haastattelulomakkeella, joka koostuu eri teemojen alle luokitelluista osin strukturoiduista ja osin avoimista kysymyksistä. Kyselyn kysymykset muodostettiin työlle asetettuja tutkimuskysymyksiä silmällä pitäen siten, että työn teoriassa ja kyselyssä toistuvat samat teemat. Kysely toimitettiin 142 vastaajalle helmikuussa 2016 ja siihen saatiin vastauksia kahden viikon vastausjakson aikana 45 kappaletta, jolloin vastausprosentti oli 31,7 prosenttia. Tutkimusmenetelmiä sekä aineiston hankintaa ja käsittelyä kuvataan tarkemmin luvussa 4.

#### **1.4 Teoreettinen viitekehys**

Tutkimuksen teoreettinen viitekehys muodostuu kahdesta pääteemasta: tieto ja tiedolla johtaminen (*knowledge management*) sekä johdon talousraportointi (*management reporting*). Teorian ensimmäisessä osuudessa tietoa ja sen merkitystä organisaation johtamiselle pyritään kuvaamaan yleisellä tasolla, jotta myös laskentatoimen tuottama tieto voidaan perustellusti todeta olennaiseksi ja merkitykselliseksi johtamisen näkökulmasta. Kappaleessa kuvaillaan millaista tieto voi olla ja millaisiin tarkoituksiin organisaatiot sitä yleensä käyttävät. Teorian toisessa osuudessa pyritään selittämään johdon talousraportointia mahdollisimman laajasti tuoden esiin yksityiskohtaisesti millaista hyvän talousraportoinnin tulisi olla ja miten talousraportointia voisi mahdollisesti kehittää. Näiden osa-alueiden kautta pyritään luomaan perustaa empiirisen osion nykytilan määrittelyyn sekä kehitysehdotusten muodostamisen taustaksi. Kuviossa 2. on esitetty tutkimuksen teoreettinen viitekehys, josta tämän tutkielman kirjallisuuskatsaus muodostuu.

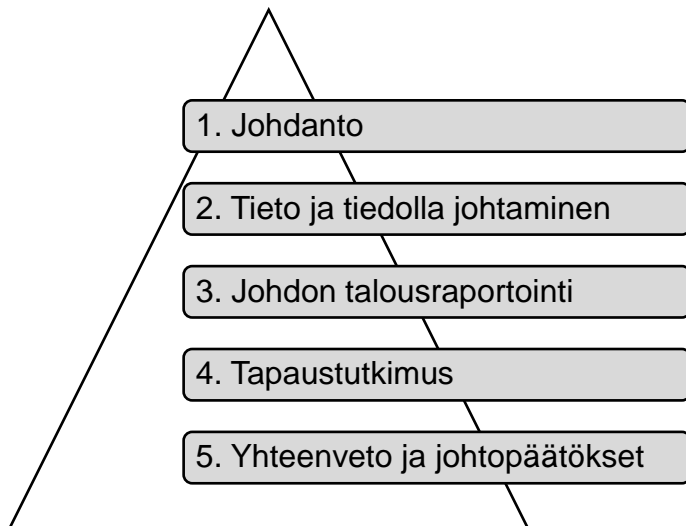


Kuvio 2. Teoreettinen viitekehys

Kirjallisuuskatsaukseen valikoituneet teemat nousevat esiin myös empiirisen osuuden kyselytutkimuksen tuloksissa, sillä kyselytutkimuksen kysymyspaletti on muodostettu katsauksen teemoihin peilaten. Lisäksi empiirisen osuuden rakenne mukailee kirjallisuuskatsauksen rakennetta.

## 1.5 Tutkielman rakenne

Tämä tutkielma koostuu viidestä pääluvusta (kuvio 3), joista muodostuu johdanto, teoria ja empiria. Johdanto jakautuu neljään alalukuun, joissa perustellaan tutkielman aihe, käsitellään tavoitteet ja rajaukset sekä avataan tutkimusmenetelmiä.



Kuvio 3. Tutkielman rakenne

Tutkimuksen teoria koostuu kahdesta osasta. Ensimmäinen osa käsittelee tietoa ja tiedolla johtamista. Osan tarkoituksena on pohjustaa seuraavassa kappaleessa käsiteltävän talousraportoinnin tarvetta johdon päätöksenteon tukena. Tiedolla johtamista tarkastellaan pääasiassa erilaisten teorioiden kautta. Teorian toisessa osassa käsitellään talousraportointia. Luku esittelee talousraportointia prosessien, hyvän talousraportoinnin sekä sen haasteiden ja kehittämisen näkökulmista. Tämä luku pohjustaa empiriassa käsiteltäviä aiheita.

Empiirisen osan alussa kuvataan kohdeyritys ja tutkimuksessa käytetyt menetelmät vaiheineen sekä aineiston hankinnan ja käsittelyn keinot. Itse tutkimustuloksia käsittelevässä osuudessa kuvataan kohdeyrityksen johdon talousraportoinnin nykytila sekä muodostetaan aineiston perusteella kehitysehdotuksia. Nykytilan kuvaus jakautuu kolmeen alalukuun, joilla pyritään kuvaamaan johdon näkemyksiä nykyisestä talousraportoinnista sen sisällön, käytön, tuottamisen ja liiketoiminnan

tukemisen näkökulmista. Johdon talousraportoinnin kehittämistä käsitellään johdolta kerättyjen ehdotusten kautta sekä luodaan kehitysehdotukset perustuen kappaleessa kolme esitettyyn teoriaan. Edellä mainittujen aineistojen pohjalta muodostetaan tämän tutkimuksen yhteenveto ja johtopäätökset.

## 2 TIETO JA TIEDOLLA JOHTAMINEN

Jotta voidaan tarkastella johdon talousraportoinnin merkitystä päätöksenteossa, on luotava yleisen tason ymmärrys tiedosta ja sen merkityksestä liiketoiminnalle. Luvun ensimmäisessä osassa tarkastellaan tiedon syntymistä, sen eri tyyppiä sekä tietoon liittyviä haasteita. Toisessa osassa tarkastellaan tiedon merkitystä johtamisessa ja päätöksenteossa.

### 2.1 Tieto ja sen merkitys organisaatiossa

Käsitteenä tieto on hyvin moniulotteinen. Platonin määritelmä, *”tieto on perusteltu tosi uskomus”*, kuvaa tietoa informaationa, joka on kokemusten kautta näytetty todeksi. Näkemyksen mukaan se on objektiivista informaatiota, kontekstista riippumatonta ja universaalisti käyttökelpoista, mikä erottaa tiedon selkeästi mielipiteistä ja muusta epävarmasta tiedosta, kuten uskomuksista (Liebeskind, 1996). Usein tieto kuvataan jatkumona, jossa data muuttuu ensin informaatioksi, informaatio tiedoksi ja tieto edelleen viisaudeksi. Tieto on siis ymmärrystä, jota jollakin taholla on hallussaan itsestään ja ympäröivästä maailmasta. Mikä tahansa tieto ei ole arvokasta yritysten näkökulmasta, vaan tiedon on oltava strategiaa ja kilpailukykyä edistävää (Huotari et al, 2005, 38).

Viime vuosina tiedon merkitys liiketoiminnassa on nostettu esiin useiden tutkijoiden toimesta, erityisesti viittaukset tietoyhteiskunnan rooliin liiketoiminnassa ovat esiintyneet yleisesti alan tutkimuksessa. Nykypäivänä yritykset käyttävät informaatiota luonnollisena osana lähes jokaista organisaation toimintoa, jopa niin merkittävässä määrin, että informaation todellinen merkitys on muuttunut ilmeiseksi. Choon (1996) mukaan ymmärtämättömyys siitä miten yritys muodostaa, muuntaa ja käyttää informaatiota, voi johtaa siihen, ettei organisaatio pysty johdonmukaisesti hallitsemaan ja yhtenäistämään informaatioon liittyviä prosesseja, resursseja eikä teknologiaa. Informaation merkitystä käsittelevän keskustelun ja tutkimuksen ympärille on muodostunut erilaisia malleja siitä, miten yrityksen luovat informaatiota. (Choo, 1996; Nonaka, Umemoto & Senoo, 1996)

Nonakan (1996) mukaan tieto voidaan määritellä merkitykselliseksi kokonaisuudeksi informaatiota, joka koostuu perustelluista inhimillisissä prosesseissa syntyneiksi uskomuksista ja käytännössä ilmentyneistä teknisistä taidoista. Tämän perusteella voidaan eritellä kahdentyyppistä tietoa: hiljainen tieto, joka koostuu intui-tioista, ajattelumalleista tai teknisistä taidoista sekä täsmällinen tieto, joka koostuu selkeästi ilmaistusta informaatiosta sisältäen numeroita tai diagrammeja. Nämä kaksi tiedon tyyppiä eivät ole täysin erillisiä toisistaan, vaan enemmänkin toisiaan täydentäviä. Laskentatoimen informaatiolle, joka voidaan luokitella täsmälliseksi tiedoksi, on luotu alan kirjallisuudessa määritelmiä, jotta se voitaisiin erottaa muusta informaatiosta. Sitä on kuvailtu havainnointiin perustuvaksi numeeriseksi mit-taustulokseksi, joka kertoo nimetyn yksikön historiasta, nykyisyydestä ja tulevai-suudesta taloudellisena ilmiönä noudattaen tiettyjä sääntöjä. (Bruns & McKinnon, 1993; Nonaka et al., 1996)

Länsimaisen liiketoiminnan periaatteet painottavat edellä mainituista jälkimmäistä tiedon muotoa, täsmällistä tietoa. Sisäinen laskenta ja sen tuottama täsmällinen tieto näyttelevät merkittävää strategista roolia määriteltäessä yrityksen kapasiteet-tia kasvaa ja sopeutua. Vallitsevissa johtamis- ja organisaatioteorioissa voidaan tunnistaa kolme eri osa-aluetta, joilla täsmällisen tiedon merkitys korostuu:

- Ensimmäinen alue käsittää yrityksen etsimässä ja arvioimassa informaatio-ta tehdäkseen tärkeitä päätöksiä organisaation menestymisen kannalta.
- Toinen alue käsittää tilanteita, joissa organisaatio yrittää ymmärtää ulko-puolisen ympäristön muutoksia ja kehitystä. Organisaatiolla on selkeä kil-pailuetu, mikäli se onnistuu muodostamaan ajoissa ymmärryksen oman alansa ja markkinoiden kehityksestä.
- Kolmas alue ilmenee silloin, kun organisaatio luo, järjestee ja prosessoi informaatiota tarkoituksenaan kehittää uutta tietoa organisaation oppimisen kautta. Uutta tietoa sovelletaan esimerkiksi uusien tuotteiden ja palveluiden suunnittelussa, olemassa olevien mallien parantamisessa ja organisaation prosessien kehittämisessä. (Choo, 1996, Nonaka et al., 1996)

Nonakan mukaan (1996) länsimainen tiedon muodostusmalli saattaa ajoittain johtaa tilanteeseen, jossa ikään kuin lamaannutaan liiallisesta analysoinnista ja tiedon määrästä. Länsimainen malli on johtanut vahvaan IT-keskeisyyteen, jonka vuoksi inhimillisen pääoman käyttö tiedon luomisessa on vähentynyt. Usein yritys kuitenkin saattaa menettää kilpailuetunsa, mikäli se päättää luopua vahvan hiljaisen tiedon omaavasta henkilökunnasta.

Viimeisten vuosikymmenten aikana teknologian kehittyminen on tuonut enemmän tietoa saataville yhä suuremmalle joukolle ihmisiä. Samalla kun hyödyimme helposti saatavilla olevasta informaatiosta, tutkimukset ovat myös osoittaneet informaation ylitarjonnan johtavan mahdollisesti stressiin, työtyytyväisyyden vähentymiseen ja fyysisiin terveydellisiin ongelmiin. Informaation ylitarjontaa (*information overload*) voidaan kuvailla tilanteeksi, jossa informaatiota on niin paljon, ettemme pysty käyttämään sitä tehokkaasti. Ilmiöön linkittyy myös vahvasti huoli siitä, ettei tärkeimpiä tietoja havaita, kun käsitellään suuria määriä materiaalia. (Nonaka et al., 1996)

Simpson & Prusak (1995) nostavat esiin huomion siitä, olisiko informaation ylitarjonta ennemminkin oire jostakin kuin itse ongelma. Heidän mukaansa informaation ylitarjontaa esiintyy osittain siitä syystä, että organisaatiossa epäonnistutaan luomaan korkealaatuista tietoa. Tällöin korkealaatuinen tieto yritetään korvata ylitarjonnalla. Korkealaatuisten informaation luomiseen tulisikin keskittyä määrittelemällä tiedon tärkeimmät dimensiot nyt ja tulevaisuudessa sekä eri toimijoiden roolit tiedon tuottamisessa ja analysoinnissa.

Implementoinnin haasteessa voidaan havaita kaksi puolta: toinen koskee oikeanlaisen datan saatavuutta ja toinen kulttuuriin liittyviä seikkoja. Kulttuuriin liittyvät haasteet käsittävät pelon mittaamista kohtaan sekä poliittisen pelin, jota käydään tavoiteasetannan ja tavoitteiden täyttämisen suhteen. Jotta haasteista selvitään, tulee organisaation jäsenet kouluttaa ymmärtämään mittaamisjärjestelmien tarkoituksiperät ja käyttö. Lukujen kautta johtamisen haasteiden selittäminen vaatii usein organisaatioissa kulttuurin muutoksen. Johtajille on tapana esittää "raakadataa" ja

antaa heidän tehdä itse johtopäätökset datan perusteella. Tämä voi johtaa aikaa vievään ja tarpeettomaan keskusteluun yksittäisten lukujen perusteista, vaikka keskustelun tulisi ennemminkin keskittyä tämän hetkiseen tilanteeseen ja fokuksen olla tavoitteissa. (Powell 2004)

## 2.2 Tiedolla johtaminen

Tiedolla johtaminen ja tietojohdaminen määritellään lähes aina eri tavoin. Usein kirjoittajan henkilökohtaiset näkemykset vaikuttavat siihen mitä hän määritelmiin sisällyttää. Tiedolla johtamisessa tavoitteena on tiedon mahdollisimman tehokas hyödyntäminen päätöksenteossa. Käytettävän tiedon on oltava päätöksenteon kannalta olennaista ja sitä on pystyttävä soveltamaan. (Lönnqvist, et al. 2007, 30–32; Sydänmaanlakka, 2012, 182–199)

Salmisen (2001, 47) mukaan päätöksentekoa ja johtamista ei tule sekoittaa keskenään. Päätöksenteko pohjautuu tietoon, taitoon ja kokemuksen kautta hankittuun näkemykseen ja ymmärrykseen sekä myös rohkeuteen. Päätöksenteon tukena käytettävän informaation hyödyllisyys riippuukin siis tiedon lisäksi käyttäjän kyvystä ymmärtää, yhdistellä ja jalostaa tietoa hyväkseen. Tämän vuoksi johdon mukana ololla on merkittävä rooli, kun määritellään päätöksenteossa tarvittavia tietoja ja mittaristoja. (Carlson et. al. 1989). Muodostettaessa päätöksentekoa tukevaa informaatiota, on huomioitava eri johtamistasoille tarpeellinen tieto ja sen ominaisuudet, josta on esitetty mukailen Awadin (1998, 34) näkemys taulukossa 1:

Taulukko 1. Informaatioluokat ja johtamistasot tyypillisessä organisaatiossa

Johtamistasot	Ylin johto	Keskijohto	Alin johto
Päätöksen luonne	Jäsentymätön	Puolijäsentymätön	Jäsentynyt
Informaation tyyppi	Toimintatapojen suunnitteluun käytettävä strateginen informaatio	Päätöksenteon ja valvonnan kontrollointi sekä taktinen suunnittelu	Suoritusprosessia korostava operatiivisen tason informaatio
Tiedon tarkkuus	Pieni	Kohtalainen	Suuri
Aikajänne	Vuosi	--	Päivä
Epävarmuus	Suuri	Kohtalainen	Pieni

Awadin (1998, 34) määrittelystä voidaan tehdä muutamia johtopäätöksiä eri johtamistasojen tietotarpeista. Yrityksen ylin johto on usein riskialttiissa ja jäsentymättömässä tilanteessa, jossa päätökset tehdään ilman vakiintuneita toimintamalleja. Tällaisissa tilanteissa käytettävä informaatio sisältää usein paljon epävarmuutta, suuntautuu tulevaisuuteen ja on osa pitkän tähtäimen suunnittelua. Informaation aikajänne riippuu tehtävän päätöksen luonteesta, mutta on usein kuukausista vuosiin. Tällaista informaatiota voivat olla esimerkiksi investointilaskelmat.

Keskijohdon käyttötarkoituksiin soveltuva informaatio on yleensä toimintatapojen toteutukseen ja toiminnan taktiseen suunnitteluun keskittyvää hallinnollista materiaalia, joka perustuu sekä kovaan että pehmeään informaatioon. Tällaista informaatiota voivat olla esimerkiksi viikoittain tehtävät myyntianalyysit tai tuotannon valmistusohjelmat. Keskijohdon päätöksentekotilanteissa riskitaso on kohtalainen ja tilanne puolijäsentynyt. Operatiivisen eli alimman johdon käyttämä informaatio on usein lyhytaikaista ja kovaa jokapäiväisen toiminnan suorittamiseen käytettävää tietoa. Informaatio on ennalta hyvin määriteltyä ja jäseneltyä, esimerkiksi työntekijöiden työvuorolistaukset. Alimman johdon päätöksenteko on hyvin rutiniinomaista ja riskitaso on matala.

On siis selvää, että yritysjohto tarvitsee tietoa päätöksenteon tueksi. Edmunds ja Morris (2000) ovat määritelleet syitä, miksi johtajilla on usein hallussaan hyvinkin paljon informaatiota:

- he keräävät informaatiota osoittaakseen sitoutumisensa rationaalisuuteen ja toimivaltaansa;
- he vastaanottavat valtavan määrän informaatiota pyytämättäänkin;
- he etsivät informaatiota tarkastaakseen jo aiemmin hankittuja tietoja;
- heidän on pystyttävä osoittamaan perusteita päätöksilleen;
- he keräävät informaatiota varmuuden vuoksi, jos se sattuisi olemaan käytökelpoista tulevaisuudessa;
- he pelaavat varman päälle ja hankkivat kaiken mahdollisen informaation; ja
- he haluavat käyttää informaatiota vakuutena, etteivät jäisi tiedollisesti jälkeen kollegoistaan.

Edellä käsiteltiin informaation ylitarjonnan vaikutuksia (*information overload*), joihin voidaan päätyä, mikäli informaation määrä niin sanotusti karkaa käsistä. On kuitenkin ymmärrettävä, että yritysjohto todella tarvitsee merkittävän määrän tietoa voidakseen tehdä päätöksiä riittävän luotettavalta pohjalta. Johto tarvitsee tietoa niin organisaation ympäristöstä kuin organisaatiosta ja sen toiminnoista itsestään. Tieto on usein reaaliaikaisesti suoraan johdon käytettävissä, mikäli yrityksen tietohallinnon strategia ja sen toteutus ovat toimivia. Näin ollessa, tiedon hyväksikäyttö tehostuu ja eri väliportaiden mahdollisuus manipuloida tietoa heikkenee. Tästä johtuen voidaan päätellä organisaatioiden ylimmän johdon merkityksen korostuvan ja operatiivisen johtamistason roolin heikkenevän. Organisaatioiden madaltuessa myös päätösten valmistelu-aika on lyhentynyt, joka puolestaan edellyttää laadullisesti parempaa ja nopeammin saatavilla olevaa informaatiota sekä johdon kyvykkyyttä tehdä suuriakin päätöksiä entistä nopeammin. (Awad 1998, 34)

Kun organisaation sisäinen laskenta tuottaa tietoa, kutsutaan tätä usein johdon talousraportoinniksi. Taloudellisen raportoinnin tuottaminen nousi Malmin et al. (2001) tutkimuksessa talousjohtamisen tärkeimmäksi tehtäväksi. Organisaation toimintaa ja taloutta voidaan seurata ja suunnitella kokonaisvaltaisesti talousraportoinnin avulla. Olennaista johdon talousraportoinnin toimivuuden kannalta on, että se vastaa johdon tarpeisiin tarjoamalla oikeanlaista tietoa oikeaan aikaan oikeille henkilöille. Usein raportoinnin haasteena onkin tuottaa juuri olennaista tietoa päätöksenteon kannalta. (Axson 2007, 135)

Useat tutkimukset ovat haastaneet johdon laskentatoimen tuottaman informaation hyödyllisyyttä, sillä sisältö voi olla usein liian rahamääräistä ja näkökulma liian painottunut menneisyyteen. Käyttäjän näkökulmasta johdon talousraportointia ovat tutkineet muun muassa Burns & McKinnon 1992a, 1992b, 1993, Fisher 1992 ja Lewis 1993. Näissä tutkimuksissa johdon talousraportointia verrattiin muuhun johdon raportointiin ja usein päädyttiin toteamaan talousraportoinnin olevan vain yksi johdon tiedonlähteistä ja sen merkitys vaihtelee paljolti yksittäisten johtajien välillä.

### **3 TALOUSRAPORTOINTI JA SEN KEHITTÄMINEN**

Teknologinen kehitys, kansainvälisen kilpailun luoma paine ja talouden liberalisointuminen ovat tehneet organisaatioiden toiminnasta entistä haastavampaa. Nämä jatkuvat muutokset toimintaympäristöissä korostavat tarvetta arvon muodostukselle sekä pysyvän kilpailuedun kehittämiseksi erilaisten menetelmien kautta. On havaittu, etteivät perinteiset laskentatoimen mittarit ole enää soveltuvia nykyiseen moderniin liiketoimintaympäristöön. Perinteisiä taloudellisia mittareita onkin arvosteltu suuresti alan kirjallisuudessa ja useat tutkijat ovat tunnustaneet tarpeen eitaloudellisille näkökulmille, kuten operatiiviset ja strategiset näkökulmat sekä laatu- ja näkökulman. (Yadav et al., 2013)

#### **3.1 Talousraportointi**

Kun pohditaan sisäisen talousviestinnän tehtävää, nostaa Partanen (2007, 19) esiin, että sen tulee synnyttää arvoa. Osana muuta talousjohtamista arvonluonti keskittyy pidemmän tähtäimen strategisen suunnitellun tukemiseen, resurssien tehokkaaseen allokointiin ja operatiivisen päätöksenteon ohjaukseen, kustannusten johtamiseen ja hallintaan sekä toiminnan ohjaamiseen ja suorituksen mittamiseen.

Alholan ja Lauslahden (2005, 173) mukaan raportoinnissa voidaan tunnistaa eri aikaulottuvuuksia, sillä johtamisen ei katsota olevan pelkkää tulevaisuuden johtamista ilman historiaa. Raportoinnin tulee muodostaa monipuolinen kuva jatkumosta, jossa analysoidaan historiaa, nykyisyyttä ja tulevaa. Sen tulee auttaa päätöksentekijöitä ennakoimaan tulevaisuutta ja reagoimaan muutoksiin riittävän ajoissa sekä muodostaa relevantteja johtopäätöksiä tulevaisuuden rakentamiseksi.

Mendoza ja Bescos (2001, 257–258) puolestaan painottavat raportoinnin tehtävän olevan hyödyllisen informaation tuottaminen, jonka avulla voidaan analysoida eri tilanteita, tunnistaa relevantit toimenpiteet tavoitteiden saavuttamiseksi, auttaa laatimaan suunnitelmia sekä seurata niiden toteutumista. Parhaimmillaan sisäinen

laskentatoimi keskittyy organisaation toiminnan näkökulmasta olennaisiin menestystekijöihin, näiden välisiin syys-seuraussuhteisiin sekä suhteita selittäviin tekijöihin ja niissä tapahtuvien muutosten havainnointiin. Sen avulla tulisi voida määritellä toiminnan onnistumisen tekijät sekä jäljittää toiminnassa tapahtuneet muutokset sekä näiden vaikutukset tuloksellisuuteen. Organisaation toiminnan laajentuessa ja sen koon kasvaessa myös tarpeet omaa toimintaa tukevalle laskentatoimelle lisääntyvät. (Pöllä & Etelälahti 2002, 258–263)

Hallin (2010) tekemässä tutkimuksessa tarkasteltiin sitä, kuinka johtajat käyttävät laskentatoimen tuottamaa informaatiota työssään ja miksi. Tutkimuksen mukaan laskentatoimen informaatiota käytetään oman ymmärryksen kehittämiseen ympäristöstä. Osana tutkimusta todettiin myös sisäisen laskentatoimen tiedon kommunikoinnin olevan hyödyllisempää suullisesti kuin kirjallisesti viestittynä, sillä johtajat kommunikoivat keskenään yleensä suullisesti. Raportoinnin näkökulmasta on kuitenkin tärkeää, että tuotetuilla raporteilla on aina käyttäjiä, jotka hakevat tietoa ja osaavat tulkita sitä oikein sekä reagoivat asianmukaisesti. Jotta raportit tavoittaisivat oikeat käyttäjät ja niiden hyödyntäminen olisi tehokasta, tulisi johtamisjärjestelmän vastuut olla riittävän selkeät. Myös raporttien käyttäjien osallistaminen tietotarpeiden määrittelyyn parantaa raportoinnin hyödynnettävyyttä. Voidaan kuitenkin todeta, että laskentatoimen ammattilaisten tulee osata markkinoida ja tarjota hallussaan olevaa informaatiota päätöksenteon tueksi. Yksinkertaisuudessaan informatiivinen ja toimiva seurantaraportti on usein vain sivun mittainen, sisältää tiedon graafisessa muodossa tai esimerkiksi ”liikennevaloin” kuvattuna. (Raudasoja & Johansson 2009, 21–25) On myös tärkeää, että talousraportoinnissa näkyvät trendit, sillä ne antavat riittävän aikaisin varoituksen tulevista muutoksista ja ottavat huomioon asiayhteyden (Axson 2007, 144–145).

Kun johtamisjärjestelmien vastuut ovat selkeät ja raporteja käyttävät oikeat henkilöt, korostuu raportoinnin tietosisällön merkitys. Tietosisältöä voidaan Wilkinsonin ja Cerullon (1997, 681–692) mukaan pitää raporttien olennaisimpana asiana. Tiedon arvoon ja hyödynnettävyyteen päätöksenteossa vaikuttavat tiedon eri ominaisuudet. Mikäli raportoinnissa esitettyä tietoa käytetään päätöksenteon tukena ja

kyseinen tieto johtaa toimenpiteisiin, voidaan tietoa pitää relevanttina. Talousraportoinnin tavoitteena pitäisikin olla olennaisen tiedon tuottaminen sekä epäolennaisen ja turhan tiedon pois jättäminen. Raportoinnin tulee siis olla ytimekästä, jolloin tiedon määrä on supistettu vain olennaiseen ja se esitetään selkeästi hyödyntäen eri esitystapoja, kuten graafisia kuvioita, numeroita ja tekstiä. Usein tiedon laadun katsotaan paranevan, mikäli se voidaan jotenkin esittää numeerisessa muodossa. Myös raporttien ajan tasaisuus ja nopea saatavuus ovat tärkeitä päätöksenteon näkökulmasta. (Wilkinson & Cerullo 1997, 681–692)

### **3.2 Raportointiprosessi**

Prosessinäkökulmasta tarkasteltuna talousraportoinnin voidaan katsoa sisältävän raporttien muodostamisen sekä niiden jakelun. Talousraportointia pidetään yhtenä taloushallinnon kokonaisuuden osaprosesseista. Talousraportointiprosessi käyttää muissa osaprosesseissa muodostuvaa tietoa ja alkaa käytännössä siitä, mihin muut prosessit päättyvät. (Lahti & Salminen 2008, 14–17) Raportointiprosessi sisältää tiedon keräystä, sen jalostamista ja analysointia sekä itse raportointia. Talousraportointia voidaan toteuttaa Axsonin (2007, 131–133) mukaan kolmessa informaatiotyypissä:

1. Toteutuneen suorituksen raportointi: esimerkiksi tuottavuus ja kannattavuus
2. Tapauskohtainen raportointi: esimerkiksi uuden tuotteen lanseeraus
3. Analysointi: esimerkiksi erilaiset syy-seuraussuhteet.

Czarneckin (1999, 113–119) mukaan yritykset ja organisaatiot käyttävät yleensä aina useita raportointimenetelmiä. Raportit voivat vaihdella yksinkertaisten laskentataulukoiden ja monimutkaisten raportointijärjestelmien tuottamien näkymien välillä. Johdon laskentatoimen raportointijärjestelmät yhdistelevät usein organisaation eri toiminnoissa syntyvää tietoa. Ulkoisen laskennan tuottamaa kirjanpidollista tietoa voidaan yhdistellä esimerkiksi tuotannonohjauksen tai henkilöstöhallinnon järjestelmien tuottaman tiedon kanssa. (Neilimo & Uusi-Rauva 2007, 265–267)

Monissa operatiivisen toiminnan järjestelmissä on yleensä valmiina joitakin ohjelmoituja raportteja, mutta uusien tai räätälöityjen raporttien toteutus on usein teetettävä ulkopuolisella toimijalla, josta syntyy kustannuksia. Yksinään valmiiksi ohjelmoitujen raporttien käyttäminen ei aina myöskään riitä täyttämään tietotarpeita, sillä usein on tarpeen yhdistellä eri järjestelmien tuottamaa tietoa. Tiedon yhdistely voi olla vaikeaa ja työlästä, ja tästä syystä tehokasta tapahtumankäsittelyä sekä kattavaa analysointia ja raportointia voi olla vaikeaa sovittaa samaan tietojärjestelmään. Kun tietoja yhdistellään eri järjestelmissä, ei historiatiedoille aina ole kunnallista tallennuspaikkaa. Yleinen tapa onkin kehittää erilaisia yhteenvetoja ja valmiita raportteja taulukkolaskentaohjelmilla, kuten Excel. Raportointimenetelmän selkeänä etuna on taulukkolaskentaohjelmien tunnettuus sekä tiedon helposti muokattavuus ja jaettavuus. Menetelmän haasteena voidaan kuitenkin pitää manuaalisen työn suurta määrää ja siitä seuraavia mahdollisia virheitä. (Hovi et al. 2009, 6-7)

Axson (2007, 133) on määritellyt viisi vaihetta, joiden kautta data muokkaantuu hyödylliseksi johdon talousinformaatioksi eli muodostaa raportointiprosessin:

1. Kerätään data luotettavimpia sisäisiä ja ulkoisia lähteistä hyödyntäen eri järjestelmistä, osin myös manuaalisesti. Raakadatan keräämisessä olennaista on, että se kerätään suoraan lähdejärjestelmästä, minimoidaan manuaalinen tiedonkeruu ja käytetään kaikissa keräysprosessin vaiheissa standardeitua määritelmiä.
2. Jäsennetään ja luokitellaan raakadata mahdollisimman loogisesti.
3. Varastoidaan data huolellisesti ja niin, että se on helposti saatavilla jatko-työstämistä varten. Datan varastoinnissa huomioitavaksi tulee erilaiset tietoturvallisuuteen liittyvät asiat sekä optimaalisuus datan käytön frekvenssin ja luonteen mukaisesti.
4. Muokataan raakadata hyödylliseksi ja käyttökelpoiseksi informaatioksi erilaisia työkaluja, kuten laskentataulukoita sekä raportointijärjestelmiä ja -malleja, hyödyntäen. Yhä useammin valmiit raportit jaetaan sähköisesti, mutta ne voivat olla myös perinteisessä paperimuodossa. Tulevaa jatkokäyttöä ajatellen, on olennaista arkistoida valmiit raportit huolellisesti.

5. Varmistetaan, että oikeat henkilöt saavat heille tarkoitetut raportit ja heillä on riittävät työkalut ja valmiudet raporttien tehokkaaseen hyödyntämiseen. (Axson 2007, 131–153)

Kun määritellään yrityksen tai organisaation raportointimalleja, on väistämättä otettava kantaa muutamiin kysymyksiin, jotka linjaavat vahvasti talousraportoinnin suunnan. Ensimmäinen osa näistä kysymyksistä linkittyy vahvasti tietoon: mikä on tarvittavaa tietoa, mitkä ovat sen lähteet ja kuinka luotettavaa kyseinen tieto on sekä kuinka varmistetaan tiedon kattavuus ja jatkuvuus. Toinen kysymyssarja painottaa itse raportointia: millaiset ovat raporttien jakelukanavat sekä millainen on raportoinnin sisältö, ulkoasu ja ajoitus. Kolmas kysymyssarja linkittää talousraportoinnin johtamiseen ja päätöksentekoon: miten raportointi liitetään johtamisjärjestelmiin sekä miten tietoa käsitellään ja analysoidaan eri johtamisfoorumeilla. (Raudasoja & Johansson 2009, 21–25)

### **3.3 Raportointityypit ja frekvenssit**

Raportointi jaetaan tyypillisesti säännölliseen periodi- eli rutiiniraportointiin ja tilannekohtaiseen ad hoc -raportointiin. Jyrkkiö ja Riistaman (2004, 264–265) mukaan periodiraportit tehdään yleensä säännöllisesti samassa muodossa. Usein tämän tyyppiset raportit ovat tarkkailuraportteja, joita organisaatio käyttää toiminnan ohjaamiseen ja valvontaa. Tästä syystä raporteista tulee olla selvästi havaittavissa poikkeamat ja muut keskeiset muuttujat. Rutiiniraportoinnin tulisi muodostua nopeasti raportointikauden päätyttyä. Yleisimpiä esimerkkejä tämän tyyppisestä raportoinnista ovat muun muassa talousarviot ja kuukausittaiset toteutusvertailut. (Raudasoja & Johansson 2009, 21–25)

Tilannekohtaisia ad hoc-raportteja laaditaan puolestaan epäsäännöllisesti ja kulloisenkin tarpeen mukaan. Bagranoff et al. (2010, 221) kutsuvat tämänkaltaista raportointia poikkeusraportoinniksi, jota tehdään vain, kun jonkin tietyn tilanteen kehitys poikkeaa suunnitellusta ja asiaa halutaan tarkastella lähemmin. Usein tilannekohtaiset raportit ovat erilaisia vaihtoehtolaskemia, joiden kautta haetaan

perusteita päätöksenteolle. Ad hoc -raporteilla yleensä yhdistellään ja muokataan esimerkiksi kirjanpidosta syntynyttä valmiiksi ryhmiteltyä ja jäsentynyttä tietoa vastaamaan kyseiseen tarpeeseen. Mikäli ad hoc -raportointia tuotetaan paljon, voi se tarkoittaa, etteivät johdon raportoinnin perusrakenteet ja raportointivälineet ole riittäviä. Tilannekohtaisen raportoinnin määrää tulisikin seurata ja tarvittaessa muodostaa valmiita raportointipohjia usein toistuville raportointitarpeille. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 264–265)

Talousraportit voidaan jakaa edellä mainittujen lisäksi dynaamisiin ja staattisiin raportteihin. Dynaamisia raportteja muodostetaan usein jollakin raportointityökalulla yhdistelemällä eri muuttujia ja parametrejä. Staattiset raportit puolestaan ajetaan aina tietyillä parametreillä ja tietyssä formaatissa. Tuolloin muuttuva tekijä on vain esimerkiksi raportointikuukausi tai seurantadimensio. (Lahti & Salminen 2008, 149–153)

Johdon talousraportoinnin rakenteet pohjautuvat usein vahvasti organisaation rakenteeseen, ulkoisesta laskennasta tuleviin tilikarttoihin ja jäsentelyihin sekä muihin organisaation sisäisiin ulottuvuuksiin. Tämän seurauksena tietoa raportoidaan jokaiselle osastolle tai yksikölle erikseen ja organisaation ulkoiset ulottuvuuden jäävät usein huomioimatta. Hyvässä johdon talousraportoinnissa olisi tärkeää huomioida organisaation toimintaa hierarkkisen sekä lineaarisen ajattelun kautta. Haasteensa tähän toimintatapaan tuo yleensä lisääntyvä manuaalinen työ, jolloin raportoinnin virheettömyys ja eheys saattavat kärsiä. Lisäksi organisaation ulkoisten ulottuvuuksien seurantaan ja tiedon keräämiseen vain harvoilla organisaatioilla on systemaattinen tapa toimia. (Axson 2007, 131–154)

Johdon talousraportteja ei tyypillisesti yksilöidä eri käyttäjiä varten ja tällöin koko johto saa usein samanlaisen standardisoidun raportin. Osa käyttäjistä ei kuitenkaan koe standardiraportointia riittävänä, esimerkiksi selkeyden tai luotettavuuden näkökulmasta, joten he eivät käytä kyseisiä raportteja päätöksenteon tukena ja mahdollisesti pyytävät toisaalta itselleen paremmin sopivia raportteja. Mikäli johtoa koulutetaan organisaation raportointityökalujen käyttöön, parantaa se usein talous-

raportoinnin ulottuvuuksien ymmärtämistä. Tällöin johto osaa vaatia tietynlaista raportointia oman päätöksentekonsa tueksi ja ymmärtää myös raportoinnin rajoitukset paremmin. Valitettavan usein laskentatoimen ammattilaiset käyttävät liian vähän aikaa raportoimiensa numeroiden syvälliseen ymmärtämiseen ja erilaisten syy-seuraussuhteiden selvittämiseen. Teknologian kehittymisen myötä johdon laskentatoimen ammattilaiset ovat usein eriytyneet johdosta ja vuorovaikutteinen keskustelu on vähentynyt, sillä järjestelmät tuottavat analyysit ja laskentatoimen ammattilaisen tehtäväksi jää vain tulosten raportointi. (Axson 2007, 131–154)

Usein organisaation raportointifrekvenssi on sidottu virallisiin raportointiaikatauluihin ja kalenteriin eikä aitoihin tietotarpeisiin. Harvoin informaatiota voidaan raportoida useammin kuin kerran kuussa, joitakin asioita vieläkin harvemmin, kuten kvartaaleittain tai puolivuositain. Raportointiviivettä kompensoidaan joissakin organisaatioissa virallista raportointia edeltävillä ennusteraporteilla, jotka puolestaan lisäävät työmäärää ja raporttien määrää. Kun johto ei pääse käsiksi perustason taloustietoihin nopeasti ja helposti, voi organisaation päätöksentekokykyä kärsiä. Toisinaan myös liiallinen raportointi voi vaikuttaa päätöksentekoon negatiivisesta. (Axson 2007, 131–154)

Axson (2007, 131–154) kritisoi johdon talousraportoinnin olevan liian usein vain muoto saatavilla olevasta datasta sen sijaan, että se antaisi tarvittavaa tietoa. Myös tutkimukset ovat osoittaneet, etteivät talousraportoinnin teknologiaan tehdyt merkittävät investoinnit viimeisten vuosikymmenten aikana ole parantaneet talousraportointia selkeästi. Nykyisin ongelma ei ole enää datan puute, vaan kyvyttömyys keskittyä raportoinnissa olennaisiin asioihin oikea-aikaisesti. Usein johdon talousraportointi on aikaa vievää ja työlästä, sillä monista järjestelmistä muodostuvan tiedon yhteensovittaminen ja muotoilu ovat edelleen osin täysin manuaalista. Raportointiprosessin haaste onkin yhdistellä ja jäsentää kaikki saatavilla oleva informaatio olennaiseksi ja päätöksentekoa tukevaksi tiedoksi sekä toimittaa se oikeille käyttäjille oikeaan aikaan. (Axson 2007, 131–154)

Laitisen (2003, 124) mukaan organisaation tietotarve lähtee yleensä omistajien preferensseistä. Kuitenkin tuloksen ollessa yleensä olennaisia liiketoiminnan tavoitte ja toiminnan terveyttä mitataan tietyillä taloudellisilla avainmittareilla (muun muassa kannattavuus, vakavaraisuus ja maksuvalmius), painottuu johdon tietotarpeissa luonnollisesti laskentatoimen tuottama informaatio. (Toivola 2010, 224–235) Talousraportteihin kannattaakin valita liiketoiminnan näkökulmasta olennaisimmat tunnusluvut ja sopeuttaa seurantajaksojen pituudet liiketoiminnan luonteen mukaisiksi. Tunnusluvuilla operatiivisen toiminnan käytännön suunnitelmat pyritään liittämään organisaation strategisiin tavoitteisiin ja niiden toteutumisen seurantaan. Jotta tunnuslukujen määrittelyllä ja seurannalla tuotetaan organisaation johdolle lisäarvoa, on niille asetettava selkeitä tavoitteita, jotka usein johdetaan juuri strategiasta. Tunnuslukujen tulisi olla yksinkertaisia ja luotettavia sekä helposti ymmärrettäviä, ja niiden tulisi täydentää toisiaan. Nykyisin myös ei-taloudellisten mittareiden, kuten henkilöstöön ja asiakkaisiin liittyvät mittarit, suosio on kasvanut perinteisten taloudellisten mittareiden rinnalla. (Eskola & Mäntysaari 2006, 124)

Tietotarpeiden kehittymisen myötä suuri määrä ad hoc -raportteja tehdään nyt jatkuvasti. Tämä johtaa luonnollisesti raporttien lukumäärän kasvuun sekä myös aiheuttaa päällekkäisyyttä raporttien välillä. Tällöin sama tieto esitetään useissa raporteissa, mahdollisesti hieman eri muodossa. Aina raportointia tehdessä tulisikin pohtia onko raportoitava tieto hyödyllistä johdolle ja raportoidaanko kyseistä tietoa jo toisella taholla. Itse johtokaan ei aina osaa määritellä omaa tietotarvettaan. Ihmisillä on kuitenkin luonnostaan oletamus, että mahdollisimman yksityiskohtainen tieto tuottaa heille tarkemman ja luotettavamman kuvan tarkasteltavasti tilanteesta tai tapahtumasta, vaikka usein asia on juuri päinvastainen. On myös todettu, ettei käyttökeltontaa informaatiota kannata edes raportoida. Tietotarpeiden sisältö vaihtelee kuitenkin käyttäjittäin ja on huomioitava, että yksittäisen käyttäjän tarpeisiin vaikuttaa organisaation toimiala, käyttäjän tehtävä ja vastuualue sekä kulloinkin vallitseva tilanne. (Axson 2007, 131–154)

Johdon tietotarpeet liiketoiminnan riskeistä ja mahdollisuuksista sekä toimintaympäristöstä tulevat todennäköisesti kasvamaan jatkossa yhä merkityksellisemmiksi. Moderni tietojenkäsittely tuo talousraportit nopeammin ja kustannustehokkaammin vastaamaan näihin tarpeisiin. Se mahdollistaa myös erilaisen tiedon integroimisen yhteen ja tuo näin ollen uutta ja merkittävästi erilaista informaatiota johdon päätöksenteon tueksi. Uudet ratkaisut antavat tietoa siitä, miten yrityksen tulisi jatkossa toimia, ei vain lukuja historian tapahtumista. (Drucker 1995, 62)

### **3.4 Muotoilu, julkaisu ja jakelu**

Talousraporttien muotoilulla on merkittävä vaikutus niiden tulkintaan. Kun raporttien muotoiluntason on heikko, voi se lisätä väärinkäsitysten riskiä ja hidastaa päätöksentekoprosessia. Usein raportoinnin tuottajien haaste on löytää oikea tasapaino raporttien sisällön ja muotoilun välillä. Toisinaan hyvin muotoillut talousraportit saattavat pitää sisällään virheellistä tietoa tai vaikeasti ymmärrettäviä numeroja. Usein taas yrityksen tärkeimmät talousraportit sisältävät lukuisia sivuja tiiviitä numerosarjoja ja ovat lähes lukukelvottomia. Kun muotoilua käytetään tehokkaasti, kiinnittyy käyttäjän huomio heti olennaisiin asioihin ja päätöksentekoprosessi selkeytyy ja nopeutuu. (Axson 2007, 131–154)

Bagranoff et al. (2010, 221–222) mukaan raportit tulisi aina päivätä ja nimetä selkeästi. Raporteilla tulisi myös esittää selkeästi sisältö sekä ajanjakso, jota raportti koskee. Talousraportoinnissa on syytä käyttää organisaation yhteisesti hyväksyttyjä talouskäsitteitä ja termejä, jotta ymmärrys asiasisällöstä on yhdenmukainen. Mikäli päätöksentekoon osallistuvat tahot tulkitsevat raporteja ristiriitaisesti, kärsivät päätöksenteon perusteet ja laatu. Tämä voi myös johtaa virheellisiin johtopäätöksiin. (Alhola & Lauslahti 2005, 10–11)

Axsonin (2007, 156) mukaan talousraporttien muotoilu on talousraportointiprosessin laiminlyödyin osa-alue, vaikka grafiikan käyttö onkin lisääntynyt jatkuvasti. Yleensä grafiikka kuitenkin parantaa kaikenlaista raportointia. Usein talousraportit ovat sisältäneet suuria määriä numeerista tietoa erilaisina taulukoina, joita nykyisin

on alettu täydentämään ja osin myös korvaamaan graafisilla kuvaajilla. Graafisten esitysten, kuten käyrien, histogrammien ja pinta-alakuvioiden, avulla talousraportoinnin sisältöä on usein helppo havainnollistaa pelkän numeerisen tiedon sijasta. (Bagranoff et al. 2010, 221–222; Jyrkkiö & Riistama 2004, 264)

Tiedon jakelun ja julkaisun määritelmien välillä voidaan nähdä eroja. Usein julkaistu tieto mielletään valmiiksi ja lopulliseksi eikä sisältöön haeta täydennystä kommentoinnin kautta. Kun tietoa julkaistaan, sitä ei useimmiten ole kohdennettu tietyille henkilöille, vaan se osoitetaan usein laajemmalle vastaanottajajoukolle. Puolestaan tiedon jakelu voi käsittää myös keskeneräisen tiedon välittämisen, johon haetaan kommentteja valikoiduilta henkilöiltä. Jakelun voidaan siis ajatella olevan julkaisua rajoittuneempaa. (Kaario & Peltola 2008, 56–58)

Tänä päivänä erilaiset tietotekniset ratkaisut mahdollistavat talousraportoinnin monipuolisen jakelun ja usein käyttäjät voivat saada raporttinsa juuri itselleen sopivimmilla tavalla. Usein raportoinnin sähköinen jakelu antaa käyttäjälle itselleen mahdollisuuden noutaa raportteja erilaisia raportointiportaaleista tai -järjestelmistä juuri silloin, kun hän niitä tarvitsee. Jakelun sähköistyminen mahdollistaa tällöin raportoinnin käyttämisen ajasta ja paikasta riippumatta, ja käyttäjä voi myös itse selvittää tarvitsemiaan tietoja. Tämä voi vähentää talousosastolle tulevien selvityspyyntöjen määrää. Jotta itsepalveluraportointi toimisi, tarvitsevat käyttäjät luonnillisesti riittävät taidot järjestelmien ja portaalien käyttöön. Usein käyttäjille voidaan antaa pääsy erilaisiin sähköisiin raportointiarkistoihin, joista he voivat hakea tietoa itsenäisesti. Talousraportteja on myös mahdollista jakaa esimerkiksi organisaation Internet tai Intranet -sivuilla (Axson 2007, 155–156; Lahti & Salminen 2008, 147–153; Bagranoff et al. 2010, 221)

Usein kirjalliset talousraportit ovat perusteltua esitellä suullisesti, jotta käyttäjien huomio voidaan tehokkaasti kiinnittää olennaisiin asioihin ja antaa mahdollisia lisäselvityksiä. Tiedonvälityskanavia määriteltäessä on jokaisella kanavalle voitava tunnistaa selkeä ja konkreettinen käyttötarkoitus ja rooli. Kanavan on myös tuota-

va lisäarvoa käyttäjälleen. (Jyrkkiö & Riistama 2004, 264; Kaario & Peltola 2008, 56–58)

### **3.5 Talousraportoinnin kehittäminen**

Kehitystoiminnalla tavoitellaan muutosta vallitsevaan tilanteeseen. Usein yritysmaailmassa kehittämistoiminta liittyy tuotteiden, konseptien tai organisaation kehittämiseen ja toimenpiteillä katsotaan lähes aina olevan taloudellisia vaikutuksia. Liiketoiminnan kehittämisen voidaan katsoa olevan osa strategista johtamista, jonka tarkoituksena on yleensä parantaa kilpailukykyä tai säilyttää se vallitsevalla tasolla. Yleensä liiketoiminnan kehittäminen on jatkuvaa ja sykäys siihen voi tulla yrityksen sisältä tai ulkoapäin. Kehittämisen tavoitteena voi olla esimerkiksi tehokkaampi tuotanto- ja palveluprosessi tai asiakaslähtöisyyden lisääminen. Liiketoiminnan kehittämisellä voidaan myös ohjata organisaatiota toimimaan strategian mukaisesti tai pyrkiä parantamaan henkilöstön työtyytyväisyyttä. Usein kehittämistoimenpiteiden vaikutuksista ensimmäisenä näkyvät kustannukset, kun muut vaikutukset realisoituvat myöhemmin, jopa vuosien päästä. (Karlöf 2004, 84; Alhola & Lauslahti 2005, 181–184)

Lähtökohtaisesti voidaan todeta johdon talousraportoinnin olevan edelleen hyvin budjettilähtöistä niin Suomessa kuin kansainvälisestikin. Kuitenkin tietotekniikan kehittyminen tarjoaa tänä päivänä erilaisia työkaluja myös johdon talousraportoinnin tehostamiseksi, joiden avulla voidaan parantaa kustannustietoisuutta, ehkäistä palvelukatveja ja suunnata resursseja täsmällisemmin. Vaikka johdon raportointi toteutetaan pääasiassa edelleen ulkoisen laskennan ratkaisujen kautta, on kehittyvä tietotekniikka mahdollistanut raportoinnin reaaliaikaisuuden ja joustavuuden sekä yrityskohtaiset räätälöinnit. Raportointiin on mahdollista tuoda monidimensioisia ratkaisuja sekä visuaalisia yhteenvetoja ja grafiikkaa. Kehittynyt raportointi vastaa paremmin jatkuvan ennustamisen tarpeeseen, jolloin trendien, mahdollisuuksien ja uhkien havaitseminen sekä korjaavien toimenpiteiden ennakoitavuus tehostuvat. (Järvenpää et al. 2001, 163-165; Huttunen 1994, 134-145) Myös Raudasoja ja Johansson (2009, 22-25) tuovat esiin ennusteiden teon kehittämiskoh-

teena. Heidän mukaansa ennakointi ja ennustettavuus ovat nousemassa seuranta- toiminnon ohi nopeasti muuttuvassa toimintaympäristössä. Johdon tulisikin paneutua ennakoimaan ja reagoimaan muutoksiin, toki hyödyntäen ymmärrystä historiatiedosta.

Johdon talousraportoinnin kehittämistä ovat tutkineet muun muassa Pierce ja O’Dea (2003), jotka tutkimuksestaan vertailivat yrityksen johtajien ja laskentatoimen ammattilaisten näkemyksiä tuotetuista taloustiedoista. Tuloksista ilmeni selkeä näkemusero tiedon tuottajien ja käyttäjien välillä, joka liittyi erityisesti tiedon lajeihin, laajuuteen ja laatuun. Johto toivoi talousraportoinnin parantuvan oikea-aikaisuuden, kattavuuden ja joustavuuden sekä esitysformaatin näkökulmista. Esimerkiksi toimintokohtaisen laskennan käytössä oli havaittavissa selkeä ero johdon ja laskentatoimen ammattilaisten välillä, johto koki toimintokohtaisen laskennan monimutkaisena eikä nähnyt sen hyötyjä, toisin kuin laskentatoimen ammattilaiset, jotka kokivat sen tärkeäksi ja käytetyksi. Kun pohditaan johdon talousraportoinnin kehittämistä, onkin tärkeää erottaa tuotettu raportointi todellisuudessa käytetystä raportoinnista.

Tietotekniikan kehittyessä erilaiset tietovarastointiin liittyvät ratkaisut ovat yksi mahdollisista talousraportoinnin kehittämiskohteista. Niin sanotuissa *business intelligence* -ratkaisuissa tieto kulkee operatiivisista järjestelmistä tietovarastoon, josta sitä voidaan hyödyntää käyttäjien haluamalla tavalla erilaisten *business intelligence* -ohjelmistojen avulla. Tämän kaltaisten ratkaisujen myötä tieto on saatavilla nopeasti, luotettavasti ja monipuolisesti. Koska tietoa ei tarvitse hakea manuaalisesti lähdejärjestelmästä, vähentyy myös operatiivisten järjestelmien kuormitus. (Hovi et al. 2009, 14–74)

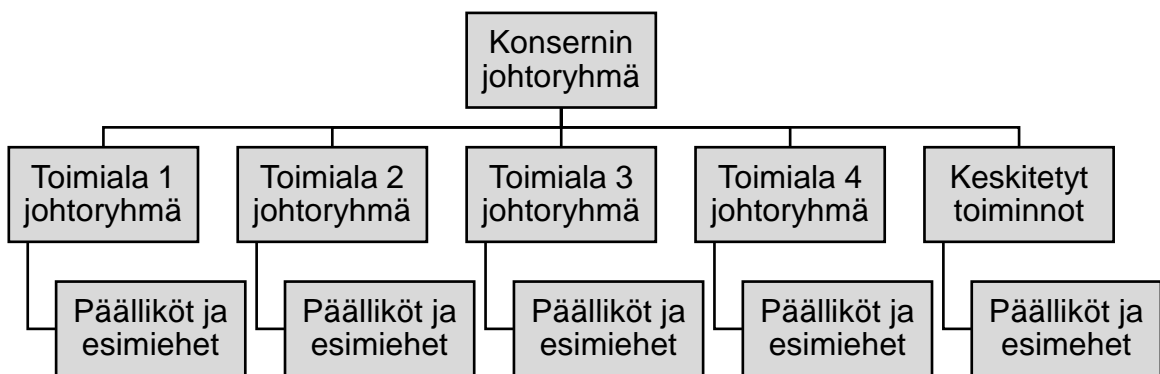
Deloitte (2008, 19) tutkimuksessa ehdotetaan talousraportoinnin kehityskohteeksi reaaliaikaisuutta. Esimerkiksi luomalla johdolle reaaliaikaisia näkymiä kohdennettuihin talousraportteihin ja mittaristoihin, voidaan helpottaa johtoa tunnistamaan muutoksia liiketoiminnassa, trendeissä ja toimintaympäristöissä.

Edellä mainitussa tutkimuksessa (Pierce ja O'Dea, 2003) johdon näkemyksen mukaan laskentatoimen ammattilaisten tulisi ensisijaisesti omata hyvät taidot järjestelmien käytön suhteen ja kyky sopeuttaa taloustiedot yksittäisten tilanteiden hahmottamiseksi. Controllereilta sekä talousjohtajilta odotetaan kannanottoja taloudellisesta näkökulmasta, ja valittujen tietojen esiin tuominen osoittaa käytännössä tietojen olevan päätöksenteon kannalta merkityksellisiä. Tästä syystä oikeanlainen kommunikointi ja taito kiteyttää ydinviesti, nousevat osaksi talousviestinnän roolia. Tämän roolin vahvistuminen edellyttää uuden oppimista laskentatoimen ammattilaisilta, mutta myös yritysjohtolta. (Järvenpää et al. 2001, 56; Granlund & Lukka 1997; Järvenpää 1998; Partanen 2007)

## 4 TUTKIMUKSEN TOTEUTUS JA TULOKSET

### 4.1 Kuvaus kohdeyrityksestä

Tämä tutkimus toteutettiin yhteistyössä suuren palvelualan yrityksen kanssa (jatkossa kohdeyritys). Yrityksen liiketoiminnan pääpaino on Suomen markkinoilla ja sen liikevaihto vuonna 2016 oli hieman alle 700 miljoonaa euroa. Organisaation rakentuminen on kuvattu kuviossa 4 esitettyjen johtamistasojen kautta:



Kuvio 4. Kohdeyrityksen organisaatiorakenne johtamistasoittain

Kohdeyrityksessä ylintä johtoa edustaa konsernin johtoryhmä. Toimitusjohtaja hoitaa juoksevaa hallintoa hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaisesti sekä vastaa strategiaprosessista. Toimitusjohtajaa avustaa yhtiön johtamisessa johtoryhmä. Konsernin johtoryhmässä ovat edustettuina kaikki kohdeyrityksen toimialat sekä keskitetyt toiminnot, kuten talous ja henkilöstö. Toimialojen johtoryhmien jäsenet edustavat kunkin toimialan sisällä eri liiketoimintoja, kehitystoimintaa, henkilöstöä ja taloutta. Toimialan johtoryhmä raportoi konsernin johtoryhmälle. Päällikkö- ja esimiestaso vastaa organisaatiossa tuotannollisten tai keskitettyjen toimintojen yksiköiden johtamisesta kunkin toimialan tai keskitetyn toiminnon sisällä. Tämä taso raportoi toimialan johtoryhmälle tai kyseessä olevan keskitetyn toiminnon johtajalle.

Kohdeyrityksen nykyinen johdon talousraportointi voidaan jakaa säännölliseen ja epäsäännölliseen (ad hoc) raportointiin. Säännöllinen raportointi pohjautuu pitkälti kuukausittaisen tulosraportoinnin sykliin ja sen tuottamiin mittareihin. Säännöllisen talousraportoinnin voidaan ajatella käsittävän budjetti- ja ennusteseurannat, tulosarviot ja tulosraportit, kustannus- ja tehokkuusseurannat sekä hankintojen ja investointien seurannat. Tämänkaltaista johdon talousraportointia tuotetaan ja käytetään organisaation kaikilla johtamistasoilla. Säännöllisen talousraportoinnin lisäksi kohdeyrityksessä tuotetaan ad hoc raportointia. Epäsäännöllistä talousraportointia tuotetaan aina kertaluonteisesti tiettyä tarvetta varten. Kohdeyrityksessä ad hoc raportoinnin määrä kasvaa ennen tulosraportoinnin julkaisua ja sen jälkeen, jolloin tehdään erilaisia selvityksiä tulokseen liittyen. Myös epäsäännöllistä talousraportointia tuotetaan ja käytetään organisaation kaikilla johtamistasoilla.

## **4.2 Tutkimusmenetelmät**

Tämän tutkimuksen menetelmäksi on valittu kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus. Sekä kvalitatiivisia että kvantitatiivisia eli määrällisiä tutkimusmenetelmiä käytetään liiketaloustieteellisessä tutkimuksessa. Erityisesti yritystalouden ja liikkeenjohdon tutkimuksessa kvalitatiiviset tutkimukset ovat nostaneet asemaansa. (Koskinen et al. 2005, 14–15) Laadullinen tutkimusmenetelmä soveltuu myös tähän tutkimukseen, koska tutkimuksen tarkoituksena on selvittää kohdeyrityksessä tapahtuvan ilmiön luonnetta yksityiskohtaisesti ja ymmärtää sen syy-seuraussuhteita.

Kvalitatiivisella eli laadullisella tutkimuksella tarkoitetaan joukkoa erilaisia ja tulkinallisia tutkimuskäytäntöjä. Koska laadullisella tutkimuksella ei ole vain sille ominaista teoriaa tai paradigmaa, on sen määrittely vaikeaa. Sillä ei ole myöskään täysin omia metodeja. Laadullinen tutkimus sopii menetelmäksi hyvin silloin, kun

1. kiinnostus kohdistuu ilmiön yksityiskohtaiseen rakenteeseen,
2. kiinnostus kohdistuu ilmiössä mukana olleiden yksittäisten toimijoiden merkitysrakenteisiin,

3. tutkimuskohteena ovat luonnolliset ilmiöt, joita ei voi järjestää kokeeksi tai joissa muuttujien kontrollointi on mahdotonta, tai
4. selvitetään tiettyihin tapauksiin liittyviä syy-seuraus-suhteita, joita ei voida tutkia kokeen avulla. (Metsämuuronen 2008, 9, 14)

Tutkimussuuntaukseksi on valittu tapaustutkimus. Tämä menetelmä soveltuu parhaiten rajatun yksittäisen ilmiön tutkimukseen, kun pyritään ymmärtämään tutkimuskohdetta syvällisesti sekä huomioimaan siihen liittyvä konteksti. Tässä tutkimuksessa rajattu yksittäinen ilmiö on kohdeyrityksen johdon talousraportointi ja siihen liittyvät eri johtamistasojen näkökulmat. Tutkimuksen tiedonhankinnan strategiaksi on valittu yksittäistapauksen selittävä tapaustutkimus. Tapaustutkimusta voidaan kuvailla empiiriseksi tutkimukseksi, joka tutkii monipuolista ja monin tavoin hankittua tietoa hyödyntäen jotakin ilmiötä tietyssä ympäristössä. Yksinkertaisimmillaan tapaustutkimus voidaan määritellä toiminnassa olevan tapahtuman tutkimukseksi. Tutkimuksen määrittelyn kannalta voi olla ongelmallista, että tutkittava tapaus voi olla lähes mikä tahansa, kuten ilmiö, yksilö, työryhmä, asiakas, asiakasryhmä tai osasto. Tapaustutkimuksen liittyvä epistemologinen kysymys onkin, mitä voidaan oppia tästä yhdestä tutkimuksesta. Tapaustutkimuksessa tarkoituksena on enemmän optimoida kyseisen tapauksen ymmärrys kuin kyetä yleistämään se. Tapaustutkimusta voidaan pitää kvalitatiivisen tutkimuksen keskeisenä tiedonhankinnan strategiana, koska lähes kaikki kvalitatiivinen tutkimus on ainakin osittain tapaustutkimusta. (Metsämuuronen 2006, 90–92)

Yksittäistapaustutkimus tutkii ainoastaan yhtä yksittäistä tapausta, joten tapaustutkimuksen kohde voi tällöin olla esimerkiksi organisaatio, kauppa tai tehdas. Tapaustutkimuksen tarkoituksena voidaan määrittää uuden näkemyksen oivaltamisen, jotka ovat hyödyllisiä liittyen uuden teorian luomiseen. Selittävä tapaustutkimus pyrkii selittämään valittua tapausta ja vastaamaan kysymykseen, miksi tämä tapaus on juuri sellainen kuin se on, tai miksi se on kehittynyt tietyllä tavalla. Se pyrkii selittämään prosessiin liittyvien vaiheiden ja tapahtumien välisiä suhteita. Tämä tutkimusmuoto käsittelee tosielämän monimutkaisten tapahtumien välisiä kausaalisuhteita tai näihin liittyviä mekanismeja. Selittävän tapaustutkimuksen tar-

koituksena on kehittää teorioita, jotka selittävät tutkimuksessa tehtyjä havaintoja. Ideana on, että kehitettyä teoriaa tai mallia voitaisiin soveltaa muissa tutkimuksissa tai vastaavissa tilanteissa. Prosesseja tutkittaessa on tavoitteena hahmottaa muuttuva todellisuus, löytää ihmisten ja organisaatioiden elämään liittyvät dynaamiset ominaisuudet ja nähdä nämä ominaisuudet eri konteksteissa. (Bryman 1989, 171–173; Eriksson & Koistinen 2005, 12–13)

Tässä tutkimuksessa on haluttu selvittää johdon talousraportoinnin nykytila ja sen kehittämismahdollisuudet eri johtamistasojen näkökulmasta. Kohdeyrityksen toimesta haluttiin myös tutkia, voidaanko yrityksen eri toimialojen välillä havaita yhteneväisyyksiä tai eroja talousraportoinnin nykytilan ja kehittämismahdollisuuksien suhteen. Tutkimuksen aineisto kerättiin kyselyllä sähköisin haastattelulomakkein.

#### **4.3 Aineiston hankinta ja käsittely**

Aineistohankinnan menetelmäksi valikoitui kysely, joka toteutettiin sähköisen haastattelulomakkeen muodossa (liite 2). Kysely koostui osin strukturoiduista kysymyksistä, joihin annettiin vastausvaihtoehdot, ja osin avoimista kysymyksistä, joihin vastaajalta odotettiin sanallista kuvausta. Kysely sisälsi kaikkiaan 27 kysymystä. Aineiston hankinta päätettiin toteuttaa haastattelulomakkeiden muodossa, jotta kukin vastaaja voi osallistua tutkimukseen itselleen sopivana ajankohtana. Tämän odotettiin vaikuttavan positiivisesti vastausprosenttiin ja vastausten kattavuuteen. Sähköisen haastattelulomakkeen avulla on myös kohdeyrityksessä mahdollista tavoittaa suurempi joukko vastaajia kuin henkilökohtaisten haastatteluiden kautta. Haastattelulomakkeiden avulla vastaajat pysyivät anonyymeina, jonka odotettiin tekevän vastauksista aidompia ja rehellisempiä. Vastaaja kirjaa itse vastauksensa haastattelulomakkeeseen, jolloin vastausten sisällön oikeellisuus on vastaajan tarkastettavissa välittömästi. Haastattelulomakkeen kysymykset muodostettiin yhdessä kohdeyrityksen edustajien kanssa ja kyselyn toteutuksessa on käytetty Google Docs -työkalua.

Tutkimuksessa toimitettiin sähköinen haastattelulomake 142 vastaajalle helmikuussa 2016. Vastaajat edustavat organisaation eri johtamistasoilla vaikuttavia johtajia ja päälliköitä sekä muita johto- ja ohjausryhmien jäseniä. Vastauksia palautettiin kahden viikon vastausjakson aikana 45 kappaletta, jolloin vastausprosentti oli 31,7 %. Kaikki palautetut haastattelulomakkeet olivat täytetty asianmukaisesti ja niiden voidaan olettaa soveltuvan tutkimuksen aineistoksi. Vastaajat jakautuivat asemansa perusteella taulukon 2 mukaisiin johtamistasoihin ja toimintoihin.

Taulukko 2. Tutkimuksen osallistujat

	Keskitettyt toiminnot	TA1	TA2	TA3	TA4	Yhteensä	Osuus %
Konsernin johtoryhmä	3	1	1		1	6	13,3%
Toimialan johtoryhmä		4	4	1	2	11	24,4%
Muu päällikkö / esimies	2	9	6	2	9	28	62,2%
<b>Yhteensä</b>	<b>5</b>	<b>14</b>	<b>11</b>	<b>3</b>	<b>12</b>	<b>45</b>	

Konsernin johtoryhmän jäsenet edustavat eri toimialoja (*TA1, TA2, TA3 ja TA4*) ja keskitettyjä toimintoja, kuten talous ja henkilöstö, konsernin johtoryhmässä. Konsernin johtoryhmä on luokiteltu tässä tutkimuksessa yrityksen korkeimmaksi johtamistasoksi. Toimialojen johtoryhmien jäsenet edustavat kunkin toimialan sisällä eri liiketoimintoja, kehitystoimintaa, henkilöstöä ja taloutta. Toimialojen johtoryhmät ovat luokiteltu tässä tutkimuksessa yrityksen keskitason johtamistasoksi. Päällikkötason vastaajat vaikuttavat muissa johto- ja esimiestehtävissä ja osallistuvat usein jonkin johto- tai ohjausryhmän toimintaan oman toimialansa tai keskitetyn toiminnon sisällä. Päällikkötaso on tässä tutkimuksessa luokiteltu alimmaksi johtamistasoksi.

Vaikka haastattelulomakkeiden kautta saatu aineisto on melko laaja, ei kvalitatiivisen tutkimuksen tarkoituksena ole etsiä keskimääräisiä yhteyksiä tai muita tilastollisia säännönmukaisuuksia aineistosta (Hirsjärvi et al. 2004, 168). Jotta suuressa yhtiössä voidaan havaita yhteyksiä tai eroavaisuuksia eri johtamistasojen välillä, on laaja aineisto tämän tutkimuksen osalta perusteltu. Aineistoa tarkasteltaessa

havaittiin, että aineistossa alkoivat nopeasti kertaantua samat asiat eikä aineistoa laajentamalla olisi tällöin saavutettu tutkimuksen kannalta merkittäviä etuja.

Haastattelulomakkeiden kautta kerätyn tutkimusaineiston käsittelyssä on noudatettu teoriaosuudesta peilattua teemoittelua. Kyseisen käsittelytavan kautta saadaan esiin tutkimuskysymyksiin vastaamisen kannalta olennaiset näkökulmat ja sidotaan käytetty teoria empiriaan. Teemoittelussa tutkimusaineisto on jaoteltu seuraavien asiakokonaisuuksien alle:

- tieto ja tiedolla johtaminen
- raportointiprosessi ja raportoinnin sisältö
- raportoinnin muotoilu, julkaisu ja jakelu
- raportoinnin kehittäminen.

Tutkimusaineiston teemoittelun jälkeen analysoitiin tulokset. Koska tutkimusaineisto on monimuotoinen, on sen kuvailussa käytetty pääsääntöisesti sitaatteja, joilla pyritään perustelemaan tutkijan tekemiä tulkintoja. Prosentuaalisia osuuksia on esitetty silloin, kun se on aineiston perusteella ollut mahdollista ja kun niiden on katsottu tuovan lisäarvoa tutkimuksen kannalta. Tutkimuksen tulokset on esitetty seuraavassa osassa jaoteltuina tutkimuskysymysten mukaisesti hyödyntäen edellä mainittua teemakohtaista jaottelua:

- nykytilan analyysillä pyritään tuomaan esiin kohdeyrityksen talousraportoinnissa esiintyviä erityispiirteitä sekä kuvaamaan nykyisen talousraportoinnin vaikutusta eri johtamistasojen toimintaan
- kehittämistoimenpiteiden käsittelyssä käydään läpi eri johtamistasoilta nousseita kehitysoiveita sekä tehdään kehitysehdotuksia nykytilan analyysin tuottamien tulosten pohjalta.

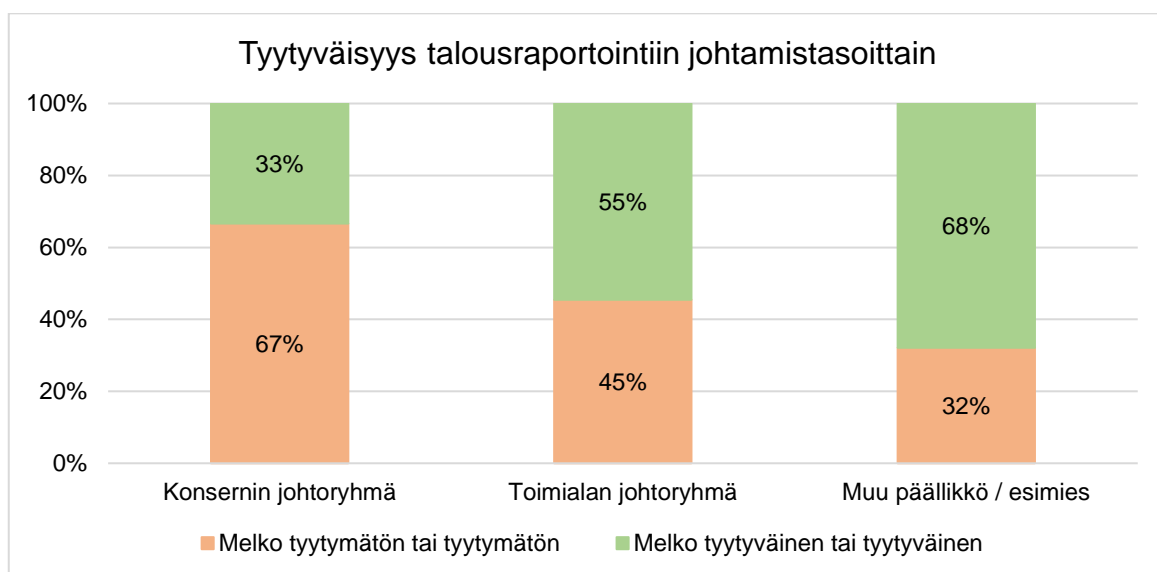
#### **4.4 Tutkimustulokset: Johdon talousraportoinnin nykytila**

Nykytilan analyysissä käsitellään kyselytutkimuksen tuloksia teoriasta nousevan teemoittelun kautta: *Tieto ja tiedolla johtaminen, Raportointiprosessi ja raportoinnin sisältö* sekä *Raportoinnin muotoilu, julkaisu ja jakelu*.

#### 4.4.1 Tieto ja tiedolla johtaminen

Nykytilan analyysin ensimmäisessä osassa keskitytään tarkastelemaan saatuja tuloksia tiedon ja tiedolla johtamisen näkökulmista sekä pyritään muodostamaan näkemys kohdeyrityksen talousraportoinnin erityispiirteistä näitä näkökulmia hyödyntäen. Lisäksi pyritään nostamaan esiin mahdollisia eroja ja yhtäläisyyksiä johtamistasojen välillä. Kuten Choo (1996) ja Nonaka et al. (1996) toteavat, länsimaisen liiketoiminnan periaatteet painottavat täsmällistä tietoa, jota myös johdon talousraportoinnin voidaan katsoa olevan. Täsmällisen tiedon merkitys korostuu esimerkiksi silloin, kun pyritään tekemään päätöksiä yrityksen menestymiseksi.

Kaikista kyselyyn vastanneista 60 prosenttia ilmoitti olevansa tyytyväinen tai melko tyytyväinen johdon talousraportoinnin nykytilaan, loput vastaajista ilmoittivat olevansa tyytymättömiä (7 prosenttia vastaajista) tai melko tyytymättömiä (33 prosenttia vastaajista) talousraportointiin tällä hetkellä. Tyytymättömyyttä talousraportointiin ilmeni suhteellisesti eniten ylimmällä johtamistasolla eli konsernin johtoryhmän jäsenten piirissä, kun vastaajista 67 prosenttia ilmoitti olevansa melko tyytymättömiä (neljä vastaajaa kuudesta). Raportointiin melko tyytyväiset henkilöt edustavat keskitettyjä toimintoja ja tyytymättömät eri liiketoimintoja. Kuviossa 5 on esitetty eri johtamistasojen tyytyväisyys nykyiseen talousraportointiin:



Kuvio 5. Tyytyväisyys talousraportointiin johtamistasoittain

Ylimmällä johtamistasolla tyytymättömyyteen vaikuttavaksi tekijäksi nousi muun muassa reaaliaikaisen talousraportoinnin puutteellisuus, jolloin pääasiassa historiatieto ohjaa liiketoimintaa ja korjaavien toimenpiteiden suunnittelu on auttamatta jäljessä. Konsernin johtoryhmän edustajat myös toteavat tarvittavan datan olevan olemassa, mutta se on liian hajallaan ja näkyvyys siihen on riittämätön. Lisäksi todetaan nykyisen johdon talousraportoinnin kokonaisuuden painottuvan perinteisiin tuloslaskelman tunnuslukuihin, jotka eivät kuvaa liiketoiminnan tavoitteiden toteutumista riittävän monipuolisesti.

*”Perinteinen tuloslaskelma ei riitä enää. Tarvitaan ”dashbord” tyyppistä raportointia, johon on kerätty johtamisen osalta tärkeimmät mittarit yhteen esim. myynti, myyntikate, tulos, henkilöstökulut, työturvallisuus, jne. Pitää päästä palvelulinja/yksikkö tasolle asti.”*

*”Reaaliaikaisen seurannan puute liiketoiminnassa hankalaa; tulos putkattaa aika puslista aina kuukauden katkon jälkeen.”*

Toimialan johtoryhmien edustajat, eli keskijohto, ovat puolestaan hieman useammin tyytyväisiä kuin tyytymättömiä nykyiseen talousraportointiin. Heistä noin 55 prosenttia on melko tyytyväisiä raportointiin, mutta täysin tyytyväisiä heistä ei löydy. Aineiston näkökulmasta suhteellinen ero tyytyväisten ja tyytymättömien välillä muodostuu yhdestä vastaajasta, joten voidaan ajatella tulosten jakautuvan melko tasaisesti tyytyväisiin ja tyytymättömiin. Keskijohto kokee tulokseen liittyvät perusraportit toimiviksi, mutta talousraportoinnin kokonaisuus saa yleisesti kritiikkiä tarkkuustason karkeudesta sekä reaaliaikaisuuden puuttumisesta, joka aiheuttaa haasteita toiminnan ennustamiseen.

*”Liian vähän dataa, joka tarjoaisi näkymää eteenpäin eli perinteinen talousraportoinnin sudenkuoppa toteutuu meilläkin.”*

*”Makrotasot puuttuvat. Yksikkö on liian suuri kokonaisuus tehdä analyysejä. Työnjohtotaso on minimitaso.”*

Alin johto, eli toimintayksiköiden päällikkö- ja esimiestaso, kokee talousraportoinnin nykytilan muita johtamistasoja selkeästi positiivisemmin. Tästä ryhmästä lähes 70 prosenttia on tyytyväisiä tai melko tyytyväisiä johdon talousraportoinnin nykytilaan. Kyseinen johtamistaso on myös ainoa, josta löytyy melko tyytyväisten vastaajien lisäksi tyytyväisiä vastaajia. Vastaajat kokevat löytävänsä johtamiseen tarvittavat tiedot, vaikkakin tietoja joutuu etsimään useista järjestelmistä. Vaikka alin johtamistaso on talousraportointiin kokonaisuudessaan tyytyväisin, esiin nousee samankaltaista kritiikkiä kuin muillakin johtamistasoilla. Erityisesti tuloksen hidas valmistuminen nostetaan haasteeksi. Alin johto pitää talousraportointia yhtenä johtamisentyökaluna, mutta tarvitaan myös muita välineitä.

*”Auttaa siinä [liiketoiminnan johtamisessa], mutta aina pitää itse olla hyvin kartalla, että mitä yksiköissä todellisuudessa tehdään/on tehty.”*

*”[Soveltuu] yhdeksi apuvälineeksi, liiketoiminnan johtaminen vaatii paljon enemmän kuin nykyiset raportit.”*

Kohdeyrityksen kaikilla johtamistasoilla johdon talousraportoinnin roolin nähdään olevan vähintäänkin tärkeä päätöksenteon kannalta ja suurin osa vastaajista käyttääkin talousraportointia päivittäin tai joitakin kertoja viikossa. Vain alle 25 prosenttia vastaajista käyttää talousraportointia tätä harvemmin. Aktiivisimmat johdon talousraportoinnin käyttäjät löytyvät keskijohdosta, jossa yli 90 prosenttia vastaajista ilmoitti käyttävänsä johdon talousraportointia työssään päivittäin tai joitakin kertoja viikossa. Myös muilla johtamistasoilla talousraportointia käytetään työssä varsin aktiivisesti: ylimmän johdon parissa 67 prosenttia ja alimman johdon parissa 71 prosenttia vastaajista käyttää raportointia päivittäin tai useita kertoja viikossa. Kohdeyrityksen eri toimialojen välillä ei havaittu merkittäviä eroja käytön aktiivisuudessa ja talousraportoinnin rooli koettiin melko yhtäläisesti läpi organisaation:

*”Erittäin merkittävä [rooli] ja tarvitsen jotain talousraportoinnin osa-aluetta päivittäin.”*

*”Euro on paras ohjaaja päätöksenteossa. Toiminnan ja sen kehittämisen tulee perustua kannattavaan tekemiseen.”*

Kun vastaajilta kysyttiin miten he hyödyntävät talousraportointia työssään, olivat vastaukset läpi johtamistasojen melko samankaltaisia. Pääasiassa talousraportointia käytetään läpi organisaation tavoitteiden toteutumisen seurantaan, poikkeamien havaitsemiseen ja tarvittavien toimenpiteiden määrittämiseen. Erityisesti alimman johtamistason vastauksissa toistui korjaavien toimenpiteiden suunnittelu ja toimenpiteitä määriteltiin hyvin yksityiskohtaisesti. Keskijohto puolestaan kertoi käyttävänsä talousraportointia erityisesti tuloksen analysointiin ja poikkeamien havaitsemiseen. Sen sijaan ylin johtamistaso puolestaan vastasi ohjaavansa tai johtavansa toimintaa talousraporttien avulla.

*”Tuloksen tarkastus ja poikkeamien havainnointi, seuranta ja tavoitteellistaminen sekä ennustaminen.”*

*”Kuluseurannan kautta [hyödynnän talousraportointia] muuttuvien kulujen tehostamiseen ja kaluston poistojen seurannalla käyttöastepäätöksiin.”*

Johdon talousraportoinnin hyödyntämisen tavat eri johtamistasoilla kuvaavat melko vahvasti kohdeyrityksen johtamismallia, jossa:

- alimman tason johdolla on vastuu operatiivisen toiminnan ohjaamisesta ja korjaavista toimenpiteistä oman tulosvastuunsa alueella
- keskijohto vastaa suuremmista kokonaisuuksista ja arvioi tämän kokonaisuuden tavoitteiden toteutumista
- ylin johto käyttää valmiiksi analysoituja tietoja ja tekee näiden perusteella liiketoimintaa ohjaavia päätöksiä.

Kyselyn seuraavassa osassa vastaajilta kysyttiin, kuinka hyvin nykyinen johdon talousraportointi tukee liiketoiminnan johtamista. Ylin ja keskijohto olivat kannassaan melko selkeitä ja yhtämielisiä: nykyinen talousraportointi ei tue liiketoiminnan johtamista riittävästi. Kritiikki kohdistui erityisesti reaaliaikaisuuden puutteeseen

sekä perinteisten tuloslaskelman tuottamien tunnuslukujen vahvaan painoarvoon seurannassa. Reaaliaikaisuuden puuttuessa päätöksenteko perustuu liian vahvasti historiatietoon ja tuloslaskelman tunnusluvut eivät anna liiketoiminnasta riittävän monipuolista kuvaa, jotta päätöksenteko perustuisi kaikkiin olemassa oleviin faktoihin. Lisäksi esiin nostettiin yksittäisinä kehityskohtina asiakaskohtaisen kannattavuusseurannan puute sekä projektiliiketoiminnan seurannan haasteet.

*"[Talousraportointi] tulee liikaa jälkijunassa, koska KPI-mittarit puuttuvat."*

*"En saa [talousraportoinnista tarvitsemiani tietoja], talousraportointi kertoo vain virallisen tuloslaskelman, mutta ei syitä."*

Sen sijaan alin johto koki nykyisen johdon talousraportoinnin tukevan liiketoiminnan johtamista melko hyvin ja kyseinen johtamistaso olikin kaiken kaikkiaan tyytyväisin talousraportoinnin nykytilaan. Talousraportoinnin koettiin tuovan hyvän kokonaiskuvan liiketoiminnasta, vaikkakin raportoinnin koettiin muodostuvan liian myöhään ja tarkkuustasossa olisi kehitettävää.

*"Kyllä [soveltuu liiketoiminnan johtamisen apuvälineeksi], raporteilta näkee hyvin yksikön johtamiseen tarvittavat tiedot."*

*"Ei [ole riittävän oikea-aikaista], meidän kuukauden vaihteen prosessia on pakko lyhentää. Tällä hetkellä katsomme liikaa takapeiliin."*

Alan kirjallisuudessa on esitetty teorioita teknologian kehityksen mukanaan tuomasta informaation ylitarjonnasta ja sen todellisista syistä (Nonaka et al., 1996, Simpson & Prusak, 1995). Tutkimuksessa ei kuitenkaan havaittu, että kohdeyrityksessä olisi liiallisen talousraportoinnin aiheuttamia haasteita. Informaation määrän sijasta kohdeyrityksen haasteet johtamisen näkökulmasta keskittyvät tiedon reaaliaikaisuuden ja sisällön puutteisiin.

#### 4.4.2 Raportointiprosessi ja raportoinnin sisältö

Nykytilan analyysin toisessa osassa keskitytään tarkastelemaan saatuja tuloksia raportointiprosessin ja raportoinnin sisällön näkökulmista sekä pyritään muodostamaan näkemys kohdeyrityksen talousraportoinnin erityispiirteistä näitä näkökulmia hyödyntäen. Lisäksi pyritään nostamaan esiin mahdollisia eroja ja yhtäläisyyksiä eri johtamistasojen välillä.

Raportointiprosessiin liittyen vastaajille esitettiin kysymyksiä prosessin työnjaosta, eri raportointityyppien määristä sekä tuen tarpeesta ja saatavuudesta talousraportointiin liittyen. Yleisesti talousraportoinnin tuottamisprosessiin liittyvän työnjaon koettiin olevan melko selkeä ja monet vastaajat kertoivat raportoinnin tuottamisesta olevan sovitut linjaukset. Ylimmän johdon tasolla talousraportoinnin tuottaa pääasiassa jonkin muu taho kuin ylin johto itse, mutta myös tällä johtamistasolla tuotetaan joitakin raportteja itse. Keskijohdossa 73 prosenttia vastaajista kertoi tuottavansa itse osan raportoinnista ja osan tuottaa jokin toinen taho. Alin johto puolestaan tuottaa selkeästi yleisimmin omat raporttinsa, mutta saa myös raportointia muilta tahoilta. Tällä johtamistasolla vain 7 prosenttia vastaajista saa talousraportoinnin kokonaisuudessaan jonkin toisen tahon tuottamana.

*”Kukin tekee omat raportit = välillä raskasta. Liian monta paikkaa, josta tieto kootaan, mutta tiedän mihin otan kantaa.”*

*”Tilanne on tuottamisen osalta ok. Parasta olisi, että kaikki olisi itse tuotettavissa samasta paikasta helposti ja tarpeen mukaan.”*

Eri raportointityypeistä (vakioraportointi ja ad hoc raportointi) haluttiin selvittää raportointimääriä sekä raportoinnin sisältöä. Vakioraportointi piti yleisimmin ylimmän ja keskijohdon kohdalla sisällään niin sanotun johtoryhmäraportin. Kyseinen raportti sisältää raportoitavan toimialan tai keskitetyn toiminnon tuloksen, ennusteen, investoinnit sekä muita kulloisellekin toimialalle tai toiminnolle olennaisia mittareita, ja se tuotetaan kuukausittain. Molemmat johtamistasot myös osallistuvat kyseisen

raportoinnin tuottamiseen. Määrällisesti vakioraportoinnin katsotaan olevan riittävä. Alin johto puolestaan tuottaa itse suuren osan talousraportoinnista eikä heille juuri toimiteta vakiomuotoista talousraportointia.

Ad hoc raportointia puolestaan toteutetaan läpi organisaation ja johtamistasojen. Ylin ja keskijohto tuottavat jonkin verran epäsäännöllistä talousraportointia itse ja pyytävät raportteja myös muilta tahoilta. Ad hoc raportointia tuotetaan aina erityiseen tarpeeseen, esimerkiksi selvittäessä poikkeamia jossakin tietyssä kulluuerässä. Alin johto puolestaan toteaa tarvitsevansa epäsäännöllistä talousraportointia selkeästi harvemmin ja mikäli sitä tarvitaan, saadaan raportit useimmiten tuotettua itse.

*”Roolissani tuotetaan paljon myös itse ad hoc raportointi, lähes päivittäin.”*

*”En juurikaan pyydä erikseen [ad hoc raportteja], vaan pyrin hakemaan tiedon itse.”*

Talousraportoinnin prosessinäkökulmaan liitettiin viimeisenä kohtana käyttäjien tarvitsema ja saatavilla oleva tuki talousraportoinnin tulkintaan ja johtopäätösten tekoon liittyen. Vastaukset läpi johtamistasojen osoittivat, että tukea on tarvittaessa saatavilla ja sitä osataan hakea. Useimmiten apua pyydetään omalta esimieheltä, kollegalta tai controller -organisaatiosta. Kaikilla johtamistasoilla vastauksissa toistui, että avun tarvetta ei yleensä ilmene.

*”Saan tarvittaessa tukea ja isompien tapausten osalta käymme lukuja yhdessä toimialan johtoryhmässä läpi tai vähintään controllerin tai toisen liiketoimintajohtajan kanssa.”*

*”Lähinnä tarvitsen apua oman vastualueen ulkopuolelle ulottuvassa laskennassa. Oman vastualueen luvut ovat yleensä saatavilla helposti. Pääosin tukea on saanut hyvin.”*

Raportoinnin sisällön näkökulmaa on tarkasteltu käytettävien mittareiden sekä raportoinnin luotettavuuden ja tarkkuustason osalta. Talousraportoinnin mittareihin otettiin vahvasti kantaa myös muissa kyselyn osioissa ja kokonaisuutta käsitellään tässä analyysin osassa. Kaikilla johtamistasoilla yleisimmin käytettävät mittarit perustuvat tuloslaskelman tuottamiin lukuihin, kuten myyntikate, kuluerät ja liikevoitto sekä näiden suhteellisiin osuuksiin liikevaihdoista. Vertailutietoina käytetään pääasiassa kuluvan vuoden budjettia sekä edellisen vuoden toteumaa. Tuloslaskelmasta johdettavien mittareiden rinnalla käytetään myös jonkin verran taseesta johdettavia mittareita, kuten laskuttamaton myynti ja vaihto-omaisuus. Puhtaasti tulos- ja taselaskelman ulkopuolisia seurantamittareita mainittiin muutamia, muun muassa tuotteiden volyyymiseurannat ja kaluston käyttöasteet. Tulos- ja taselaskelman ulkopuolisia mittareita käyttää kuitenkin melko suppea joukko vastaajista.

*"[Käytössä on] tulosraportin mittarit: liikevaihto, myyntikate ja liikevoitto."*

*"Mielestäni meillä pitäisi olla enemmän "performance measurement"-tyyppisiä seurantamittareita toiminnan tehokkuuden mittaamiseksi talousmittareiden rinnalla. Tällöin muutosten johtaminen tekemisen kautta olisi helpompaa."*

*"Mm. asiakas- ja palvelukannattavuus puuttuu vielä. Lisäksi investointien käyttöasteseurantaa kannattaisi edelleen kehittää ja systematisoida. Balanced scorecard -tyyppistä johdon raportointia lisää."*

Johdon talousraportoinnin luotettavuus sai paljon kritiikkiä kaikilla johtamistasoilla. Kuitenkin jokaisella johtamistasolla vastaajat itse tunnistavat haasteita, joilla on mahdollisesti vaikutusta raportoinnin luotettavuuteen. Käytössä olevien järjestelmien ja teknisten toteutusten todetaan lähtökohtaisesti olevan kunnossa, mutta syötteet näihin ja raportoinnin muodostuminen vaikuttavat talousraportoinnin luotettavuuteen. Erityisesti alimmalla johtamistasolla todetaan raportoinnin tulkitsemisen vaativan kokemusta ja ymmärrystä kyseisestä liiketoiminnasta yleensä.

*”Koska manuaalista työtä paljon ja paljon erillisiä järjestelmiä, ei lopputulos voi olla täysin luotettava.”*

*”Kun osaa tulkita, niin kyllä [talousraportointi on luotettavaa]. Pelko on siinä, että kaikki eivät osaa tulkita ja tehdään vääriä johtopäätöksiä.”*

*”En [koe talousraportoinnin olevan luotettavaa], eivät aina välttämättä täsmää. Pidempään talossa olleet osaavat tiettyjä asioita kyseenalaistaa omista raporteissaan ja sitä kautta itse voi jakaa samaa tietoa muille.”*

Tyytyväisyys talousraportoinnin tarkkuustasoon vaihteli jonkin verran johtamistasojen välillä sekä niiden sisällä. Toisaalta raportoinnin tarkkuustason koettiin olevan riittävä, toisaalta haluttiin tarkempaa ja yksityiskohtaisempaa tietoa. Erityisesti alimmalla johtamistasolla toivottiin lisää mahdollisuuksia porautua syvemmin talousraportoinnin eriin ja näiden syötteisiin. Kuitenkin tällä tasolla myös todettiin, että syötteen epätarkkuus ja puuttuvat tiedot ovat edelleenkin ongelma, vaikka raportoinnissa olisi porautumismahdollisuuksia. Keski johdossa nostettiin esiin perustietojen haasteet, jotka luonnollisesti heikentävät raportoinnin tarkkuustasoa.

*”Edellä mainitusti toivoisin pääseväni paremmin ”käsiksi” eri tuloihin ja kuluihin. Tämä edesauttaisi mahdollisten virheiden korjausta.”*

*”Raportit sinänsä tuottavat hyvän tarkkuustason, mutta alla olevat ”source data” ei ole aina oikeaa.”*

Axsonin (2007) kuvaus talousraportoinnin nykytilasta soveltuu varsin hyvin myös kohdeyrityksen nykytilaan raportointiprosessin ja raportoinnin sisällön osalta: nykyisin ongelma ei ole enää datan puute, vaan kyvyttömyys keskittyä raportoinnissa olennaisiin asioihin oikea-aikaisesti.

#### 4.4.3 Raportoinnin muotoilu, julkaisu ja jakelu

Nykytilan analyysin kolmannessa ja viimeisessä osassa keskitytään tarkastelemaan saatuja tuloksia talousraportoinnin muotoilun sekä julkaisun ja jakelun näkökulmista. Lisäksi pyritään muodostamaan näkemys kohdeyrityksen talousraportoinnin erityispiirteistä näitä näkökulmia hyödyntäen ja nostamaan esiin mahdollisia eroja ja yhtäläisyyksiä eri johtamistasojen välillä.

Johdon talousraportoinnin ulkoasu jakaa raportoinnin käyttäjien mielipiteitä, mutta selkeitä eroja tai yhtäläisyyksiä eri johtamistasojen välillä ei voida havaita. Yleisesti vastaajat kokevat suoraan järjestelmistä tulevan talousraportoinnin selkeäksi ja helppolukuiseksi. Sen sijaan manuaalisesti muodostetut talousraportit saavat kritiikkiä liiallisesta tietomäärästä ja vaikealukuisuudesta. Lisäksi kaikkeen raportointiin toivottiin lisää grafiikkaa, josta trendien ja suurempien linjojen havaitseminen olisi helpompaa ja nopeampaa. Vastaajat toivoivat eri lähteistä tulevan tiedon yhdistämistä samoille raporteille, jotta jokaisesta eri tietolähteen syötteestä ei olisi erillistä raporttia.

*”Melko havainnollisia. Raportoinnissa voisi olla lisänä HR puolen dataa automaattisesti, kuten sairaspöissaolot, ylityöt, jne. Nyt ne raportoidaan eri järjestelmissä.”*

*”Joihinkin olisi kiva saada käppyrää tai palkkia lisäksi, jotta voisi helpommin nähdä trendin, tms.”*

Raportoinnin julkaisuun ja jakeluun liittyen vastaajilta kysyttiin raportoinnin saataavuudesta ja hallittavuudesta. Ylin johto toteaa vastauksissaan olevansa melko pitkälti muiden tahojen toimittamien talousraporttien varassa. Tiedon todetaan olevan hyvin hajallaan ja pitää tuntea useita lähdejärjestelmiä, jotta raportit saa koostettua. Keskijohdossa puolestaan talousraportoinnin koettiin olevan saatavilla, mutta hitaiden verkkoliikenneyhteyksien koettiin hankaloittavan suurimpien raporttien lataamista. Alimmalla johtamistasolla esiintyi eniten tyytymättömyyttä raportoinnin

saatavuuteen ja hallintaan. Raportoitavan tiedon koetaan olevan hajallaan eri järjestelmissä ja sen yhdistäminen koetaan työlääksi.

*”Muuten [helposti saatavilla ja hallittavissa], paitsi verkkoyhteydet aiheuttavat haasteita raskaimpien raporttien kanssa.”*

*”Konserniraportointijärjestelmästä saa paljon erilaisia raportteja, mutta raportoinnin koulutusta ei oikein ole ollut. Itse on kokeiltu ja löydetty itselle sopivimmat raportit.”*

*”On helposti saatavilla. Hallittavuus on hankalaa, kun on monta ohjelmaa.”*

Kohdeyrityksen johdon talousraportoinnin muotoilussa sekä julkaisussa ja jakelussa on tulosten mukaan muutamia kehityskohteita. Muotoilun suhteen manuaaliseen raportointiin toivottiin selkeyttä ja ydinviestin tarkempaa kiteyttämistä. Lisäksi raportointiin kaivattiin yleisesti havainnollistavia kuvioita ja muuta grafiikkaa. Julkaisun ja jakelun suhteen raportointi useista eri järjestelmistä nousi merkittävimmin esiin.

#### **4.5 Tutkimustulokset: Johdon talousraportoinnin kehittäminen**

Nykytilan analyysin lisäksi, tutkimustulosten pohjalta käydään läpi kohdeyrityksen johdon talousraportoinnin kehittämistä eri johtamistasojen kehitystoiveiden, nykyisten kehitystoimenpiteiden sekä tutkijan kehitysehdotusten kautta.

##### **4.5.1 Kehitystoiveet johtamistasoittain**

Tässä osassa käsitellään eri johtamistasojen kehitystoiveita johdon talousraportointiin liittyen. Kehitystoiveet on koostettu kyselyssä esitettyjen suorien kehitysteemaisten kysymysten sekä nykytilan analyysissä havaittujen kehityskohteiden kautta.

Kuten nykytilan analyysi osoitti, vastaajat eivät koe tällä hetkellä kohdeyrityksen johdon talousraportoinnin tukevan liiketoiminnan johtamista riittävästi. Eri johtamistasoilla toistui usein samoja aihealueita, joiden osalta johdon talousraportointia tulisi kehittää. Lisäksi jokaisella johtamistasolla voitiin havaita tiettyjä erityispiirteitä kehitystarpeiden suhteen. Kohdeyrityksen toimialojen välillä ei sen sijaan havaittu selkeitä eroja kehitystarpeisiin liittyen. Kaikilla johtamistasoilla johdon talousraportoinnin roolia pidetään merkittävänä, mutta sen käyttötarkoitukset ovat osin suppeat.

Johtamistasoista ylin ja keskijohto olivat kehitystarpeiden osalta lähinnä toisiaan, vaikka myös joitakin eroavaisuuksia oli havaittavissa. Merkittävimmiten kehitystarpeiksi nousivat:

- **Näkyvyys ja reaaliaikaisuus:** johdolla tulee olla jatkuva näkyvyys liiketoiminnalle tärkeiden tunnuslukujen kehittymiseen, jotta toiminnan ennustaminen ja sen myötä reagointi on ajantasaista ja suunnitelmallista.
- **Oikeat mittarit:** liiketoiminnan ohjaaminen vaatii perinteisten tuloslaskelman mittareiden rinnalle riittävän määrän suoritukseen perustuvia mittareita sekä edellä mainittujen yhdistelmiä, jotta toteuman seuranta on monipuolista. Lisäksi liiketoimintojen erilaisille ansaintalogiikoille räätälöidyt mittarit parantavat liiketoiminnan seurattavuutta.

*"[Tulisij] luoda liiketoiminnoille ja johdolle BI/Dashboard ratkaisut tarpeiden mukaan. Firmassa löytyy riittävästi dataa, mutta se on hajallaan tällä hetkellä. Tämä kehitystyö pitää tapahtua käyttäjälähtöisesti."*

*"Sisäisen laskennan merkitystä nostettava voimakkaasti; mm. asiakaskannattavuus ja käyttöasteet (sekä investointien että henkilöstön) tavoitteelliseen seurantaan. Myös uusasiakasmyyntiä ja asiakasmenetyksiä seurattava konsernitasolla mielestäni systemaattisemmin."*

Johtamistasoista alin johto puolestaan poikkesi selkeimmin muista johtamistasoista kehitystarpeiden suhteen. Merkittävimmiksi kehitystarpeiksi tällä johtamistasolla nousivat:

- **Tulosaikataulu:** muiden mittareiden puuttuessa perinteinen kirjanpidon tulos toimii johtamisen työkaluna. Tuloksen tulisi valmistua nykyistä nopeammin, jotta sen perusteella voidaan reagoida riittävän nopeasti ja tehdä korjaavia toimenpiteitä.
- **Tarkkuustaso:** toteuman ja ennusteen analysoimiseksi talousraportoinnin tarkkuustason tulee olla riittävä sekä syy-seuraussuhteiden hahmottamisen mahdollista. Näkyvyys asiakas- ja työnjohtotason kannattavuuteen auttaa korjaavien toimenpiteiden suunnittelussa.
- **Helppous:** päivittäisen tulosjohtamisen tulee ensisijaisesti olla sujuvaa eikä se saa viedä liikaa aikaa henkilöstöjohtamiselta. Kun oikeat ja riittävän tarkat mittarit ovat osa päivittäistä tekemistä, on myös toteuman analysointi ja reagointi sujuvaa.

*"[Kehityskohtana] tulosaikataulun nopeuttaminen."*

*"Tulos pitäisi saada yhdestä paikasta porautumalla asiakaskannattavuuteen saakka. Tulosanalysoinnin pitäisi olla helppoa joka tasolla."*

*"Edistyksellisempi BI ratkaisu tukemaan johtoa / työnjohtoa jokapäiväisessä tekemisessä. Siihen koottuna jokaista tasoa tukevia mittareita."*

Vaikka kohdeyrityksen kehitystoiveissa on luonnollisesti vaihtelua eri johtamistasojen välillä, voidaan niiden todeta olevan verrattain realistisia ja varsin ketterästi toteutettavissa. Seuraavassa osassa käsitellään kohdeyrityksen nykyisiä kehitystoimenpiteitä, joiden onnistuneella jalkautuksella voidaan odottaa olevan myös merkittävä vaikutus tulevaisuuden kehitystoimenpiteisiin johdon talousraportoinnin näkökulmasta.

## 4.5.2 Nykyinen kehittäminen

Osassa käsitellään suppeasti kohdeyrityksessä työn alla olevia kehitystoimenpiteitä, jotka liittyvät osin johdon talousraportointiin tai sen taustalla olevaan lähtödataan:

- **Näkyvyys ja tiedon koostaminen samaan jakelukanavaan:** kohdeyrityksessä edistetään parhaillaan projektia, jonka tavoitteena on muodostaa monipuolinen ”dashboard” -työkalu raportoinnin ja tiedon jakelukanavaksi. Projektin myötä luodaan eri johtamistasoille ja toiminnoille tarkoitettuja valmiita raportteja, jotka päivittyvät jakelukanavaan lähdedatan päivittyessä. Projektin myötä näkyvyys eri tunnuslukuihin paranee ja raportointi on koostettu yhteen kanavaan.
- **Toiminnanohjaus:** useat kohdeyrityksen toimialat käyvät parhaillaan läpi toiminnanohjausjärjestelmän uudistusta. Kun toiminnanohjaus siirtyy nykyaikaisiin järjestelmiin ja sen myötä tarkemmalle tasolle, tuotetaan myös raportointiin tarkempaa lähdedataa ja raportoinnin tarkkuustason odotetaan parantuvan. Lisäksi lähdedatan monipuolistuessa on mahdollisia luoda uusia suoritukseen perustuvia liiketoiminnan mittareita johtamisen tueksi.
- **Asiakaskannattavuus:** toiminnanohjausjärjestelmien uudistuksen myötä lähdedata tarkentuu ja sitä on mahdollista käyttää asiakaskannattavuuden mittaamiseen. Asiakaskannattavuustiedon kehitystä edistetään kohdeyrityksessä osana toiminnanohjausjärjestelmien uudistusta. Kun asiakaskannattavuustietoa on saatavilla, voidaan kohdeyrityksen toimintaa kehittää asiakaskohtaisesti kohti tehokkaampaa ja kannattavampaa kokonaisuutta.
- **Tietovarastointi ja perustietojen ylläpito:** kohdeyritys on jo pidemmän aikaa tehnyt uudistusta perustiedon ylläpitoon liittyen. Perustiedon ylläpidon tarkoituksena on varmistaa, että läpi organisaation tietyt perustiedot säilyvät samoina ja niitä käytetään tietyssä muodossa kaikissa järjestelmissä. Esimerkiksi asiakastiedot ovat määritellyt perustiedoissa ja kaikissa muissa järjestelmissä edellytetään näiden tietojen käyttämistä. Kun perustietojen tarkkuus on hyvällä tasolla, voidaan olettaa myös raportoinnin tarkkuustason parantuvan.

Yleisesti voidaan todeta kohdeyrityksen tekevän parhaillaan merkittäviä panostuksia toiminnan seurannan ja raportoinnin kehittämiseen, joiden myötä myös liiketoiminnan johtamisen voidaan olettaa kohdistuvan tehokkaammin oikeisiin asioihin oikea-aikaisesti.

### **4.5.3 Kehitysehdotukset**

Tässä osassa muodostetaan joukko kehitysehdotuksia kohdeyrityksen johdon talousraportointiin liittyen. Kehitysehdotukset ovat johdettu nykytilan analyysistä sekä eri johtamistasoilla esitetyistä kehitystarpeista. Kehitysehdotukset on esitetty tutkijan määrittelemässä tärkeysjärjestyksessä.

#### **1. Liiketoimintalähtöiset mittarit**

Kuten Yadav et al. (2013) ovat todenneet, perinteiset laskentatoimen mittarit eivät ole enää riittäviä mittareita nykyisessä modernissa liiketoimintaympäristössä. Mittareita on kritisoitu laajalti alan kirjallisuudessa ja tutkijat ovat tunnistaneeet tarpeen myös ei-taloudellisille mittareille. Ei-taloudellisia mittareita voivat olla esimerkiksi operatiiviset, strategiset sekä laatu- ja asiakaskokemukselle perustuvat mittarit. Myös kohdeyrityksessä on havaittu, että monipuolinen liiketoiminnan johtaminen edellyttää tuloslaskelman tunnuslukujen rinnalle suoritukseen perustuvia mittareita, jotka ottavat huomioon erilaisten liiketoimintojen ansaintalogiikat. Monipuolisten mittareiden avulla on mahdollista tunnistaa haasteet sekä mahdollisuudet eri liiketoiminta-alueilla tehokkaammin ja näin ollen reagointi nopeutuu.

Koska kohdeyrityksessä on havaittu nykyittareiden haasteet erityisesti liiketoiminnan näkökulmasta, tulisi kehitystyötä tehdä liiketoimintalähtöisesti ja yhdessä liiketoiminnan kanssa. Kun kehitystyötä tehdään liiketoimintalähtöisesti, voidaan havaita potentiaaliset solmukohdat ja mahdollisuudet eri johtamis- ja ohjaamistasojen näkökulmista sekä muodostaa jokapäiväistä tekemistä tukevia tuotoksia. Lähtökohtaisesti mittareiden tulisi linkittyä koh-



tainformaatiosta ja liiketoiminnalla on käytössään työkalut ja osaaminen tämän tiedon tulkitsemiksi. Tutkijan kehitysehdotuksena on muodostaa jo olemassa olevasta CRM-datasta laskentaa ja mittareita liiketoiminnan ennustamisen tueksi. CRM-datan laatu tulee kuitenkin varmistaa ja sitä tulee valvoa sekä kehittää jatkuvasti ennustamisen tarkkuuden parantamiseksi.

### **3. Reaaliaikaisuus**

Axsonin (2007) mukaan joissakin organisaatioissa raportointiviivettä kompensoidaan tuottamalla johdolle ennen virallista raportointia ennusteraportteja. Usein ennusteraportointi kuitenkin lisää työmäärää sekä raporttien määrää. Näin toimitaan yleensä silloin, kun johto ei pääse käsiksi perustason taloustietoihin nopeasti ja helposti. Pahimmillaan organisaation päätöksentekokyky voi kärsiä viivästyneestä raportoinnista. Deloitte (2008) tutkimuksessa ehdotetaan talousraportoinnin kehityskohteeksi reaaliaikaisuutta. Esimerkiksi luomalla johdolle reaaliaikaisia näkymiä kohdennettuihin talousraportteihin ja mittaristoihin, voidaan helpottaa johtoa tunnistamaan muutoksia liiketoiminnassa, trendeissä ja toimintaympäristöissä.

Kyselytutkimus nosti vahvasti esiin tulosraportoinnin hitauden sekä reaaliaikaisen näkyvyyden puutteen koskien talousdataa. Kohdeyrityksen virallinen kuukausitulos valmistuu valituista toimintaperiaatteista johtuen viiveellä, mutta virallisen tuloksen tuottamia mittareita halutaan kuitenkin käyttää vahvasti johtamisessa, joka puolestaan aiheuttaa viivettä reagointiin ja liiketoiminnan ennustettavuuteen. Voidaankin siis ajatella, että kohdeyrityksen haaste ei ole niinkään virallisen tulosraportoinnin viive, vaan heikosti ohjauksen mittareiden käyttö johtamisessa.

Kohdeyrityksen nykyisistä kehitysprojekteista erityisesti "dashboard" -työkalu vastaa osin reaaliaikaisuuden haasteeseen. Työkalun tarkoituksena on lisätä näkyvyyttä olemassa olevaan dataan. Mikäli uuden työkalun kautta kuitenkin vain jatketaan nykyisellä tarkkuustasolla olevan ja nykyisellä aika-

jänteellä tuotettavan informaation jakamista, ei reaaliaikaisen näkyvyyden voida odottaa parantuvan merkittävästi. Jotta kohdeyrityksen on mahdollista siirtyä reaaliaikaiseen tiedon jakamiseen ja käyttää sitä tehokkaasti johtamisen tukena, tulisi tutkijan kehitysehdotuksissa 1. ja 2. esitetyt toimenpiteet viedä ensin käytäntöön.

## 5 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä tutkielmassa käsiteltiin johdon talousraportointia ja sen kehitysmahdollisuuksia eri johtamistasojen näkökulmasta. Tutkimuksen tavoitteena oli kuvata kohdeyrityksen johdon talousraportoinnin nykytila, peilata sitä olemassa olevaan teoriaan sekä muodostaa joukko kehitysehdotuksia, joiden toteuttamisen myötä talousraportointi vastaisi eri johtamistasojen tarpeisiin entistä tehokkaammin ja oikea-aikaisemmin. Tutkimuksen päähuomio keskittyy tutkimusongelmaan: *Miten johdon talousraportointi vastaa johdon tarpeisiin ja millaisia ovat sen kehitysmahdollisuudet?*

Tutkielman teoriaosuus rakentui kahden teeman ympärille. Ensimmäisenä käsiteltävä teema sisältää johdon laskentatoimen tuottaman tiedon tarkastelua tiedon merkityksen ja tiedolla johtamisen näkökulmasta. Osassa käsitellään tiedon syntymistä, sen eri tyyppisiä sekä tietoon liittyviä haasteita. Teemassa käsitellään myös tiedon merkitystä johtamisessa ja päätöksenteossa. Teoriaosuuden toinen teema koostuu johdon talousraportoinnin eri osa-alueista sekä talousraportoinnin kehittämisestä. Osassa kuvataan mitä talousraportointi on, miten se muodostuu ja millaista sen tulisi olla eri johtamistasoilla. Tutkielman empiirinen osa jatkaa tästä johdonmukaisesti samojen teemojen käsittelyä kohdeyrityksen näkökulmasta.

Empiirisessä osassa esiteltiin kohdeyrityksessä ilmeneviä johdon talousraportoinnin ongelmakohtia eri johtamistasojen näkökulmasta. Lisäksi muodostettiin havaittuihin haasteisiin kehitysehdotuksia hyödyntäen nykytilan analyysistä nousseita aihioita sekä eri johtamistasojen kehitystoiveita. Osassa tarkasteltiin myös suppeasti kohdeyrityksen nykyisiä kehitystoimenpiteitä ja niiden vastaavuutta nykytilan haasteisiin. Tutkimusaineisto kerättiin kyselyllä sähköisen haastattelulomakkeen muodossa, johon saatiin 45 vastausta kohdeyrityksen johto- ja päällikkötason henkilöiltä. Vastajat jakautuivat johtamistasoittain seuraavasti: ylin johto 13,3%, keskijohto 24,4% ja alin johto 62,2%. Tutkimusaineisto analysoitiin teemoittelemalla kyselytutkimuksen vastaukset teoriaosuuden teemoihin. Empiirinen osa toteutettiin hyvin käytännönläheisenä, kuten myös tutkimuksen teoriaosuus.

## **5.1 Johtopäätökset**

Tutkimuksen empiirinen osuus jakautui kahteen teemaan: johdon talousraportoinnin nykytila ja johdon talousraportoinnin kehittäminen. Lomakekyselyn avulla kerätty aineisto käytiin läpi edellä mainittujen teemojen ja alateemojen kautta huomioiden eri johtamistasojen näkökulmat. Seuraavaksi vastataan asetettuihin tutkimuskysymyksiin tarkastelemalla tutkimuksen tuloksia ja tekemällä johtopäätöksiä. Ensimmäisessä kohdassa vastataan tutkimuskysymyksiin, jotka käsittelevät johdon talousraportoinnin nykytilaa ja toisessa kohdassa vastataan tutkimuskysymykseen, joka puolestaan käsittelee johdon talousraportoinnin kehittämistä.

### **5.1.1 Talousraportoinnin erityispiirteet ja vaikutus eri johtamistasoilla**

Tutkimuksessa havaittiin, että kohdeyrityksen tyytyväisimmät johdon talousraportoinnin käyttäjät löytyivät alimmasta johdosta eli päällikkö- ja esimiestasolta. Tämän tason vastaajista 71 prosenttia ilmoitti käyttävänsä talousraportointia työssään päivittäin tai useita kertoja viikossa ja he myös näkivät johdon talousraportoinnin roolin tärkeänä. Lisäksi he kokivat johdon talousraportoinnin tukevan liiketoiminnan johtamista melko hyvin. Tutkimuksen perusteella alin johto hyödyntää talousraportointia yleensä korjaavien toimenpiteiden suunnittelun tukena.

Kuitenkin tällä johtamistasolla nostettiin useimmin esiin talousraportoinnin olevan vain yksi johtamisen työkaluista ja johtamisen tueksi tarvittavan paljon muutakin kuin talousraportointia. Kohdeyrityksen alimman johtamistason voidaan olettaa näkevän johdon talousraportoinnin tehtävän enemmänkin oman vastualueen tuloksen raportointivälineenä kuin johtamisen työkaluna. On myös oletettavaa, että alimmalla johtamistasolla päätöksenteon tukena käytetään useammin operatiivista informaatiota kuin tämän hetkistä johdon talousraportointia, sillä talousraportointia kritisointiin muun muassa tarkkuustason karkeudesta sekä tulevaisuuden näkyvien puutteista. Koska alin johto oletettavasti käyttää johtamistasoista eniten muualta saatavaa tietoa johtamisen tukena, voi tämä vaikuttaa positiivisesti heidän tyytyväisyyteensä johdon talousraportoinnin kokonaisuudesta. Tätä oletusta tukee

myös Awadin (1998) määritelmä eri johtamistasojen käyttämästä informaatiosta. Määritelmässä alimman johdon yleisimmän käyttämän tiedon tyypiksi on kuvattu suoritusprosessia korostava operatiivisen tason informaatio.

Kohdeyrityksen keskijohdon edustajista, eli toimialojen johtoryhmien jäsenistä, noin puolet olivat tyytymättömiä ja puolet tyytyväisiä nykyiseen johdon talousraportointiin. Tämän tason vastaajista yli 90 prosenttia ilmoitti kuitenkin käyttävänsä talousraportointia päivittäin tai useita kertoja viikossa työnsä tukena ja myös he näkivät johdon talousraportoinnin roolin merkittävänä. Keskijohto oli vastaajista aktiivisin johtamistaso talousraportoinnin käytössä. Keskijohdossa kuitenkin koettiin, että nykyinen johdon talousraportointi ei tue riittävästi liiketoiminnan johtamista. Tutkimuksessa ilmeni, että tällä johtamistasolla talousraportointia käytetään pääasiassa tuloksen analysointiin ja poikkeamien havaitsemiseen.

Toimialojen johtoryhmien edustajat nostivat erityisesti esiin haasteet johdon talousraportoinnin tarkkuudessa ja reaaliaikaisuuden puuttumisesta. Keskijohto koee perinteisen tulosraportoinnin melko toimivaksi, mutta talousraportoinnin kokonaisuuden ei koeta tukevan tulevaisuuden suunnittelua ja ennustamista riittävästi. Tämä johtamistaso selkeästi odottaa talousraportoinnin toimivan myös tulevaisuuden suunnittelussa työkaluna, mutta talousraportoinnin ei koeta tällä hetkellä tuottavan riittävästi tähän tarkoitukseen soveltuvaa informaatiota. Voidaan olettaa, että keskijohdolla ei ole käytössään samankaltaista tulevaisuuden johtamiseksi tarvittavaa tietoa kuin alimmalla johtamistasolla, ja tämä vaikuttaa osin tyytymättömyyteen talousraportointia kohtaan. Awadin (1998) mukaan keskijohdolla tulisi olla käytössään eri aikajänteiden päätöksentekoa, valvonnan kontrollointia sekä taktista suunnittelua tukevaa informaatiota.

Ylimmän johtamistason edustajat, eli konsernin johtoryhmän jäsenet, olivat vastaajista tyytymättömiimpiä johdon talousraportointiin. Ylimmän johtamistason vastaajat olivat myös varsin aktiivisia talousraportoinnin käyttäjiä, heistä 67 prosenttia käytti talousraportointi työssään päivittäin tai useita kertoja viikossa. Myös tällä johtamistasolla johdon talousraportoinnin rooli nähtiin merkittävänä. Ylin johto sijoittui ra-

portoinnin käytön aktiivisuudessa keskijohdon ja alimman johdon väliin, ja he käyttävät talousraportointia pääasiassa toiminnan ohjaamiseen ja johtamiseen. Kuten keskijohdon edustajien parissa, myös ylimmässä johdossa koettiin, että nykyinen johdon talousraportointi ei tue liiketoiminnan johtamista riittävästi.

Konsernin johtoryhmän jäsenet nostivat johdon talousraportoinnin haasteeksi erityisesti reaaliaikaisen näkyvyyden puutteen sekä liian vahvan painotuksen perinteisen tuloslaskelman tuottamiin mittareihin, kuten myyntikate ja liikevoitto. Koska ylimmällä johtamistasolla talousraportteja tuotetaan itse vähiten, voidaan ajatella ylimmän johdon pitkälti olevan muiden tuottaman ja toimittaman raportoinnin varassa. Voidaan myös olettaa, että tämä vaikuttaa osittain siihen miksi ylin johto toivoo parempaa ja reaaliaikaisempaan näkyvyyttä talousraportointiin. Ylin johto kokee tarvitsevansa johtamisen tueksi perinteisen tuloslaskelman tuottamien mittareiden lisäksi enemmän suoritukseen perustuvia mittareita. Useissa alan tutkimuksissa onkin kritisoitu talousraportoinnin mittareiden olevan usein liian rahamääräistä ja näkökulma liian menneisyyteen painottunut. Awadin (1998) mukaan ylimmällä johdolla tulisi olla käytössään pidemmän aikajänteen toimintatapojen suunnitteluun käytettävää strategista informaatiota.

Kun pohditaan millaisia erityispiirteitä kohdeyrityksen johdon talousraportoinnissa voidaan havaita, nousee päällimmäisenä havaintona esiin ylimmän ja keskijohdon tyytymättömyys tämän hetkiseen raportointiin. Talousraportoinnin ei koeta tuottavan merkittävää lisäarvoa liiketoiminnan johtamisen näkökulmasta ja siinä koetaan olevan selkeitä puutteita. Havainnon painoarvoa lisää erityisesti se, että ylin ja keskijohto ovat useimmiten organisaatiossa tekemässä suurimpia strategisia päätöksiä, jotta vaikuttavat koko organisaation tulevaisuuteen.

Yleisenä johtopäätöksenä voidaan sanoa, että kohdeyrityksen kaikilla johtamistasoilla käytetään johtamisen tukena hyvin aktiivisesti perinteisestä tulosraportoinnista johdettavia mittareita. Näitä mittareita on päädytty käyttämään, sillä yrityksessä on luotu melko vähän muita toiminnan onnistumista kuvaavia mittareita johtamisen tueksi. Tuloslaskelmasta johdettavat mittarit antavat vastaajien mukaan

hyvän kuvan kohdeyrityksen virallisesta tuloksesta, mutta eivät varsinaisesti kerro tuloksen takana olevia syy-seuraus-suhteita tai anna riittävästi informaatiota liiketoiminnan tulevaisuuden suunnittelua varten.

Kun kohdeyrityksessä on päädytty käyttämään virallisen tuloslaskelman tuottamia mittareita ja johdon talousraportointi koostetaan useiden järjestelmien tuottamasta datasta, aiheutuu siitä myös haasteita talousraportoinnin luotettavuuden näkökulmasta. Virallinen tuloslaskelma sisältää tiettyjä oikaisueriä ja varauksia, joiden perimmäiset syyt ovat usein kirjanpitolaissa sekä kirjanpidon teknisessä toteuttamisessa. Kyselyn vastaajien mukaan tämän kokonaisuuden hahmottaminen on toisinaan haastavaa eikä tulosraportin lukuihin aika pääsee kiinni riittävällä tarkkuudella. Kun liiketoiminnasta vastuussa oleva taho ei täysin ymmärrä miten luvut muodostuvat, voidaan raportointia helposti pitää epäluotettavana. Lisäksi kohdeyrityksessä tunnistetaan usean järjestelmän ja hajallaan olevan tiedon käsittelystä nousevat haasteet talousraportoinnin luotettavuuden osalta. Kun tietoa kerätään ja työstetään manuaalisesti useiden henkilöiden toimesta, on todennäköistäkin, että inhimillisiä virheitä syntyy.

Nonaka et al. (1996) sekä Simpson ja Prusak (1995) ovat esittäneet teorioita informaation ylitarjonnasta, jota teknologian kehittymisen myötä on syntynyt. Näissä tutkimuksissa on todettu, että informaation ylitarjontaa esiintyy osittain siitä syystä, että organisaatiossa epäonnistutaan luomaan riittävän korkealaatuista tietoa. Vaikka kohdeyrityksen tuottaman talousraportoinnin tiedon laatu ja sisältö eivät vastaa tällä hetkellä eri johtamistasojen tarpeisiin, ei kohdeyrityksessä ole kuitenkaan havaittavissa informaation ylitarjontaa. Talousraportoinnin määrä on vastaajien mukaan hyvällä tasolla, kaikkea tuotettavaa raportointia käytetään ja raportoiva tieto on olennaista, vaikkakin sisältöön kaivataan lisää päätöksentekoa tukevaa informaatiota. Kuten Axson (2007) on todennut, nykyisin ongelma ei ole datan puute, vaan kyvyttömyys keskittyä raportoinnissa olennaisiin asioihin oikea-aikaisesti. Raportointiprosessin haaste onkin yhdistellä ja jäsentää kaikki saatavilla oleva informaatio olennaiseksi ja päätöksentekoa tukevaksi tiedoksi sekä toimittaa se oikeille käyttäjille oikeaan aikaan.

### 5.1.2 Johtamistasojen väliset erot ja yhtäläisyydet kehitysmahdollisuuksissa

Kuten Drucker (1995) totesi jo yli kaksi vuosikymmentä sitten, johdon tietotarpeet liiketoiminnan riskeistä ja mahdollisuuksista sekä toimintaympäristöstä tulevat todennäköisesti kasvamaan jatkossa yhä merkityksellisemmiksi. Lisäksi modernin tietojenkäsittelyn odotettiin tuovan talousraportit nopeammin ja kustannustehokkaammin vastaamaan näihin tarpeisiin. Kehityksen odotettiin myös mahdollistavan erilaisen tiedon integroimisen yhteen, joka tuo uutta ja merkittävästi erilaista informaatiota johdon päätöksenteon tueksi. Uusien ratkaisujen odotettiin antavat tietoa siitä, miten yrityksen tulisi jatkossa toimia, ei vain lukuja historian tapahtumista.

Kohdeyritykseen tehty nykytilan analyysi osoitti yrityksen johdon talousraportoinnissa olevan haasteita erityisesti raportoinnin sisältöön, ajoitukseen ja näkyvyyteen liittyen. Muutoin talousraportoinnin prosessi ja raportointiin liittyvät muoto-seikat eivät nousseet kyselyssä selkeinä haasteina esiin. Kehitystarpeiden osalta ylin ja keskijohto olivat lähinnä toisiaan ja alin johtamistaso poikkesi näistä selvimmin. Alimman johdon parissa selkeimmiksi kehitystarpeiksi nousivat tulosaikataulun nopeuttaminen, raportoinnin tarkkuustaso ja tuottamisen vaivattomuus. Kyseiseltä johtamistasolta nousseet kehitystarpeet kuvaavatkin hyvin operatiivisen johtamisen ja päivittäisen työnohjaamisen edellyttämiä tietotarpeita: informaation tulee olla nopeasti ja helposti saatavilla sekä sen tulee tarjota riittävä tarkkuustaso, jotta syy-seuraus-suhteet on mahdollista havaita ja korjaavat toimenpiteet suunnitella.

Ylin ja keskijohto olivat tässä tutkimuksessa kehitystarpeissaan kriittisimmät johtamistasot. Nykytilan analyysi nosti näiden johtamistasojen kehitystarpeiksi näkyvyyden ja reaaliaikaisuuden sekä oikeat mittarit. Ylin ja keskijohto kokivat selkeästi, että oikeiden mittareiden puuttuessa nykyinen johdon talousraportointi ei tue liiketoiminnan johtamista riittävästi. Tällä johtamistasolla toivottiinkin vahvasti perinteisten tuloslaskelman mittareiden rinnalle suoritukseen perustuvia mittareita sekä edellä mainittujen yhdistelmiä. Lisäksi eri liiketoimintojen ansaintalogiikan

huomioivien mittareiden tärkeys nostettiin esiin. Oikeiden mittareiden lisäksi ylin ja keskijohto toivoivat parempaa näkyvyyttä ja reaaliaikaisuutta talousraportointiin. Usein erityisesti ylin johto on muiden tahojen tuottaman raportoinnin varassa, ja tähän toivottiin ratkaisuksi raportointiportaalia tai dashboard -työkalua, josta käyttäjä itse voi reaaliaikaisesti tutkia valittujen mittareiden kehitystä. Näillä johtamistasoilla esiin nousseet kehitystarpeet kuvaavat hyvin strategisen johtamisen tietotarpeita: halutaan päästä tehokkaasti kiinni valittujen mittareiden osoittamiin trendeihin ja tehdä näistä johtopäätöksiä.

Nykytilan analyysin sekä eri johtamistasoilla esitettyjen kehitystarpeiden kautta kohdeyritykselle on johdettu muutamia talousraportoinnin kehitysehdotuksia:

1. *Liiketoimintalähtöiset mittarit*: kohdeyrityksen tulisi muodostaa nykystrategian pohjalta ylätasoin mittarit kohdeyrityksen ylimmän johdon käyttöön ja johtaa näistä porrastetusti mittarit aina alimmalle johtamistasolle asti. Mittareita tulisi myös jatkuvasti kehittää tietotarpeiden kehittymisen mukana.
2. *Ennustettavuus*: muodostetaan jo olemassa olevasta CRM-datasta laskentaa ja mittareita liiketoiminnan ennustamisen tueksi. CRM-datan laatu tulee kuitenkin varmistaa ja sitä tulee valvoa sekä kehittää jatkuvasti ennustamisen tarkkuuden parantamiseksi.
3. *Reaaliaikaisuus*: kohdeyrityksen nykyisistä kehitysprojekteista erityisesti ”dashboard” -työkalu vastaa tähän haasteeseen. Työkalun tarkoituksena on lisätä näkyvyyttä olemassa olevaan dataan. Jotta kohdeyrityksen on mahdollista siirtyä reaaliaikaiseen tiedon jakamiseen ja käyttää sitä tehokkaasti johtamisen tukena, tulisi kehitysehdotuksissa 1. ja 2. esitetyt toimenpiteet viedä ensin käytäntöön.

Johdon talousraportoinnin kehityksen näkökulmasta kohdeyrityksen tulevaisuuden näkymät ovat valoisat. Yrityksessä on tehty jo pitkään perustietojen ylläpidon sekä tietovarastoinnin kehitystyötä ja viime vuosina on otettu käyttöön uusia moderneja toiminnanohjauksen järjestelmiä, joiden oikeaoppisella yhteiskäytöllä saavutetaan paljon tarkkaa, talousraportointiinkin käyttökelpoista, dataa. Lisäksi viimeisen vuo-

den ajan kohdeyrityksessä on tehty erilaisia BI-ratkaisuja, joiden tavoitteena on luoda käyttäjälähtöisesti raportointia eri toiminnoille.

## 5.2 Tutkimuksen luotettavuus

Tutkimustulosten ja johtopäätösten tarkastelun yhteydessä on myös syytä arvioida tutkimuksen luotettavuutta validiteetin ja reliabiliteetin kautta. Tutkimuksen luotettavuutta voi heikentää muun muassa mittaustilanteessa tapahtuneet virheet, jolloin tutkimuksen luotettavuus kärsii. Validiteetilla tarkastellaan onko tutkimuksessa mitattu asioita, joita on ollut tarkoitus mitata. Reliabiliteetilla puolestaan tarkastellaan aineiston keruun oikeellisuutta ja tutkimuksen toistettavuutta. (Hirsjärvi et al. 2007, 226-227)

Tämä tutkimus on toteutettu tapaustutkimuksena ja aineisto kerättiin kyselyn muodossa. Kyselyn tarkoituksena oli hankkia tutkimuksen tarkoitukseen sopivaa eli todenmukaista ja virheetöntä tietoa. Validiteetin kestävyttä on tarkasteltu läpi tutkimusprosessin. Tutkimuksen teoreettinen tausta on rakennettu asetettujen tutkimuskysymysten ympärille, ja lisäksi kyselytutkimuksen sekä teorian teemat peilaavat toisiaan. Jotta kyselytutkimuksella saavutettaisiin riittävän monipuolista ja tapausta tarkoin kuvaavaa tietoa, on kyselyssä käytetty suurelta osin avoimia kysymyksiä valmiiden vastausvaihtoehtojen sijaan. Sähköisen vastauslomakkeen myötä vastaaja sai vastata kyselyyn parhaaksi katsomanaan ajankohtana ja anonyymisti, minkä uskotaan vaikuttaneet vastausten määrään ja rehellisyyteen positiivisesti. Vaikka vastaajat saivat valita vastausajankohdan, voitiin aineistoa tarkasteltaessa kuitenkin havaita toisten vastaajien antaneen varsin suppeita vastauksia. Tässä kyselyssä ei ollut yhtään kysymystä, jossa olisi ollut ”kyllä” tai ”ei” -vastausvaihtoehdot, jolloin vastausten arvaaminen ei ole ollut kovin todennäköistä.

Tutkimuksen reliabiliteettia tarkasteltiin ennen kyselylomakkeen toimittamista vastaajille. Kysely käytiin yhdessä läpi kohdeyrityksen edustajien kanssa, jolloin tarkasteltiin kysymysten sisältöä ja niiden oikein ymmärtämistä. Tämän jälkeen voitiin olettaa, että kyselyssä sattumanvaraisten vastausten määrä tulisi olemaan melko

pieni. Kyselyssä ei käytetty erityisiä laskentatoimen alan käsitteitä ja voitiin olettaa, että vastaajat tuntevat käsiteltävän aihepiirin ammattiosaamisensa kautta. Yleisesti voidaan todeta tämän tutkimuksen luotettavuuden olevan vähintäänkin tyydyttävällä tasolla ja tutkimuksen toistettavuuden olevan mahdollista.

### **5.3 Jatkotutkimusehdotukset**

Tämä tutkimus on tuottanut vertailukelpoisia tuloksia johdon talousraportoinnista ja sen kehitysmahdollisuuksista yhdessä yrityksessä. Näiden tulosten lisäksi tutkimuksen kontribuutiona voidaan pitää jatkotutkimusmahdollisuuksia. Kun tutkimusta suunniteltiin yhdessä kohdeyrityksen kanssa, oli aikomuksena tutkia kaikkea kohdeyrityksessä tuotettavaa johdon raportointia. Lopulta tutkimus rajattiin kuitenkin käsittelemään vain johdon talousraportointia, jotta aihe oli paremmin hallittavissa ja tuottaisi selkeämmin kohdennettavia kehitystoimenpiteitä. Jatkotutkimuksena kohdeyrityksessä voisi siis vielä tarkastella tämän tutkimuksen ulkopuolelle jäänyttä johdon raportointia ja muodostaa siitä kehitysehdotuksia.

Kohdeyrityksen nykytilan analyysissä nousi vahvasti esiin perinteisten tulosraportointiin perustuvien talousmittareiden heikkous johtamisen työkaluna. Vastauksissa toivottiin paljon mittaristojen kehittämistä ja niiden kohdentamista suorituksen mittaamiseen. Jatkotutkimuksena kohdeyrityksessä voitaisiin toteuttaa liiketoimintalähtöinen selvitys suoritukseen perustuvista mittareista, niiden toteutusmahdollisuuksista ja mahdollisesti viedä niitä käytäntöön.

Koska tämä tutkimus toteutettiin vain yhden yrityksen käsittävänä tapaustutkimuksena, ei tässä tutkimuksessa ole ollut mahdollista vertailla kohdeyrityksen johdon talousraportointia muiden yritysten tilanteeseen. Jatkotutkimuksena olisi mahdollista toteuttaa vastaava kyselytutkimus useammassa, esimerkiksi saman kokoluokan, yrityksessä ja vertailla tuloksia keskenään sekä pohtia esimerkiksi millaisilla toimenpiteillä kukin organisaatio on saavuttanut nykytilansa.

## LÄHDELUETTELO

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2000. Laskentatoimi ja kannattavuuden hallinta. WSOY, Porvoo.

Alhola, K. & Lauslahti, S. 2005. Taloutta johtamista varten. Edita Prima Oy, Helsinki.

Awad, E. 1998. Management Information Systems: Concepts, Structure and Applications. Menlo Park, California: The Benjamin/Cummings Publishing Company, Inc.

Axson, D. 2007. Best practices in planning and performance management: from data to decision. 2. edition. John Wiley & Sons, Inc. New Jersey.

Bagranoff, N., Simkin, M. & Norman, C. 2010. Core concepts of accounting information systems. John Wiley & Sons, Inc. New Jersey.

Burns, W. & McKinnon, S. 1992a. The information mosaic. Harvard Business School Press. Boston.

Burns, W. & McKinnon, S. 1992b. Management information and accounting information: what do managers want? Advances in Management Accounting. 1. Vol. Jail Press Inc. Epstein.

Burns, W. & McKinnon, S. 1993. Information and Managers: A Field Study. Journal of Management Accounting Research, vol. 5, 84-108.

Bryman, A. 1989. Research Methods and Organization Studies. Contemporary Social Research: 20. 4. pianos

Carlson, C., Jokinen, K., Saarela, P. & Vuorio, M. 1989. Kokemuksia johdon tietoudesta. Suomen itsenäisyyden juhlavuoden 1967 rahasto (SITRA). Sarja B. Helsinki: Kyriiri Oy.

Cassar, G. & Gibson, B. 2008. Budgets, internal reports and manager forecast accuracy. *Contemporary Accounting Research*, vol. 25 (3), 708–737.

Chenhall, R. H. & Langfield-Smith, K. 1998. Adoption and benefits of management accounting practices: An Australian study. *Management Accounting Research*, vol. 9 (1), 1–19.

Choo, C. W. 1996. The Knowing Organization: How Organizations Use Information to Construct Meaning, Create Knowledge and Make Decisions. *International Journal of Information Management*, vol. 16 no. 5, 329–340.

Czarnecki, M. 1999. *Managing by Measuring*. The Benchmarking Network Inc. Houston, Texas.

Davila, T. & Foster, G. 2005. Management accounting systems adoption decisions: Evidence and performance implications from startup companies. Stanford: Graduate school of business Stanford University.

Deloitte, 2008. Mastering finance in government. A Deloitte Research Public Sector study. <http://www.mcmaster.ca/bms/pdf/Mastering%20Finance%20in%20Government.pdf>. Luettu 13.10.2016

Drucker, P. 1995. The information executives truly need. *Harvard Business Review*, 54-62.

Edmunds, A. & Morris, A. 2000. The problem of information overload in business organisations: a review of the literature. *International Journal of Information Management*, vol. 20, 17–28.

Eriksson, P. & Koistinen, K. 2005. *Monenlainen tapaustutkimus*. Kuluttajatutkimuskeskus, Helsinki.

Eskola, A. & Mäntysaari, A. 2006. *Menestys: Kannattavuuden hallinnan perusteet*. Otava. Keuruu.

Eskola, J. 1998. *Johdatus laadulliseen tutkimukseen*. Gummerus Kirjapaino Oy, Jyväskylä.

Fisher, J. 1992. Use of non-financial performance measures. *Journal of Cost Management* (6).

Granlund, M., & Lukka, K. (1997). From bean-counters to change agents: The Finnish management accounting culture in transition. *Liiketaloudellinen Aikakauskirja*, 3, 213-255.

Hall, M. 2010. Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*. Vol 35/3, 04/2010, 301-315.

Hayes, D. 1977. The Contingency Theory of Managerial Accounting. *The Accounting Review*, vol. LII no. 1.

Hirsjärvi, S, Remes, P. & Sajavaara, P. 2007. *Tutkija kirjoita*. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi

Hovi, A. & Hervonen, H. & Koistinen, H. 2009. *Tietovarastot ja Business Intelligence*. 1.painos. WSOY. Porvoo.

Huotari, M-L., Hurme, P & Valkonen, T. 2005. Viestinnästä tietoon. Tiedon luominen työyhteisössä. Porvoo: WSOY.

Huttunen, P. 1994. Johtaminen muuttuvassa julkishallinnossa. WSOY. Juva.

Hyvönen, J. 2005. Adoption and benefits of management accounting systems: Evidence from Finland and Australia. *Advances in International Accounting*, vol. 18, 97–120.

Jyrkkiö, E. & Riistama, V. 2004. Laskentatoimi päätöksenteon apuna. WSOY. Helsinki.

Järvenpää, M. 1998. Strateginen johdon laskentatoimi ja talousjohdon muuttuva rooli. Ensimmäinen painos. Turku: Kirjapaino Grafia Oy. Turun kauppakorkeakoulun julkaisuja.

Järvenpää, M. 2000. Strateginen johdon laskentatoimi. *Tilisanomat* 3/2000, 63–69.

Järvenpää, H., Partanen, V. & Tuomela, T-S. 2001. Moderni taloushallinto – haasteet ja mahdollisuudet. Edita. Helsinki.

Kaario, K & Peltola, T. 2008. Tiedonhallinta: Avain tietotyön tuottavuuteen. WSOYpro/Docendo. Jyväskylä.

Karlöf, B. 2004. Tehokas johtaminen - Yritystalouden kaivattu ydin. Edita Prima Oy. Helsinki.

Koskinen, P., Alasuutari, P. & Peltonen, T. 2005. Laadulliset menetelmät kauppatieteissä. Tampere: Vastapaino.

Lahti, S. & Salminen, T. 2008. Kohti digitaalista taloushallintoa – sähköiset talouden prosessit käytännössä. WSOYpro. Helsinki.

- Laitinen, E. 2003. Yritystoiminnan uudet mittarit. Talentum Media Oy. Gummerus. Jyväskylä.
- Liebeskind, J. (1996). Knowledge, Strategy and the Theory of the Firm. *Strategic Management Journal*, 17, 93-107.
- Lönnqvist, A. Blomqvist, K. Hannula, M. Kianto, A. Kärkkäinen, H. Maula, M. Ståhle, P. (Toim.) 2007. Tietojohtaminen tutkimusalueena. Pilot-kustannus Oy.
- Malmi, T.; Seppälä, T. & Rantanen, M. 2001. The Practice of Management Accounting in Finland - A Change? *Liiketaloudellinen Aikakauskirja*, 4/2001, 480-501.
- Mendoza, C. & Bescos, P-L. 2001. An Explanatory Model of Managers' Information Needs: Implications For Management Accounting. *The European Accounting Review*, Vol. 10, No. 2.
- Metsämuuronen, J. 2006. Laadullisen tutkimuksen käsikirja. Gummerus Kirjapaino Oy, Jyväskylä.
- Neilimo, K. & Uusi-Rauva, E. 2007. Johdon laskentatoimi. 6.-8.painos. Edita. Helsinki.
- Nonaka, I., Umemoto K. & Senoo D. 1996. From Information Processing to Knowledge Creation: A Paradigm Shift in Business Management. *Technology In Society*, vol. 18 no. 2, 203–218.
- Partanen, V. 2007. Talousviestintä johtamisen tukena. Talentum Media Oy. Gummerus Kirjapaino Oy. Jyväskylä.
- Pierce, B. & O'Dea, T. 2003. Management accounting information and the needs of managers. Perceptions of managers and accountants compared. *The British Accounting Review* 35, 257-290.

Powell, S. 2004. The challenges of performance measurement. *Management Decisions*, vol. 42 no. 8, 1017–1023.

Pöllä, K. & Etelälahti, P. 2002. *Valtion uudistunut taloushallinto*. WSOY. Porvoo.

Raudasoja, K. & Johansson, M. 2009. *Esimies talouden johtajana julkishallinnossa*. WSOYpro. Juva.

Salminen, J. 2001 *Johtamisviestintä. Mekanistinen maailmankuva murroksessa*. Talentum Media Oy. Jyväskylä: Gummerus kirjapaino Oy.

Simpson, C. & Prusak, L. (1995) *Troubles with Information Overload – Moving from Quantity to Quality in Information Provision*. *International Journal of Information Management*, vol. 15 no. 6, 413–425.

Sydänmaanlakka, P. 2012. *Älykäs organisaatio*. Talentum Media Oy. Hansaprint Oy Vantaa.

Toivola, O. 2010. *Johtajan ilo ja tuska: kokemus opettaa*. Talentum. Helsinki.

Wilkinson, J. & Cerullo, M. 1997. *Accounting information systems: essential concepts and applications*. 3. painos. John Wiley & Sons Inc. New Jersey.

Yadav, N., Sagar, S. & Sagar M. 2013. *Performance measurement and management frameworks*. *Business Process Management Journal*, vol. 19 no. 6, 947–971.

## LIITTEET

### LIITE 1: Kyselyn saate

*Hyvä vastaanottaja,*

*Teen opintojeni päättötyötä yhteistyössä kohdeyrityksen kanssa ja työn tarkoituksena on selvittää kohdeyrityksen johdon talousraportoinnin nykytila ja sen kehittämismahdollisuudet. Tutkimusta varten toivoisin Teiltä kattavia ja avoimia vastauksia oheiseen kyselyyn, jotta saamme muodostettua talousraportoinnin nykytilasta luotettavan ja käyttäjälähtöisen kuvan. Vastaamalla kyselyyn olette mukana vaikuttamassa talousraportoinnin kehittämiseen.*

*Antamanne vastaukset tullaan käsittelemään luottamuksellisesti ja siten, ettei yksittäistä vastaajaa voida tunnistaa aineiston perusteella. Vastaaminen vie aikaasi vain noin 10-15 minuuttia. Vastausaika kyselyyn päättyy torstaina 10.3.2016.*

*Pääsette vastaamaan kyselyyn oheisen linkin kautta:*

*<https://docs.google.com/...>*

*Kiitän lämpimästi vaivannäöstänne ja vastauksistanne!*

*Ystävällisin terveisin*

*Lotta Rissanen*

## LIITE 2: Kyselylomake

# JOHDON TALOUSRAPORTOINTI


Johdon talousraportoinnilla tarkoitetaan tässä tutkimuksessa:

1. Säännöllistä talousraportointia, esimerkiksi:
  - budjetointiin ja ennustamiseen liittyvä raportointi
  - toimialan, palvelulinjan ja tulosyksikön tulosarviot ja tulosraportointi
  - kustannus- ja tehokkuusseurantaan liittyvä raportointi
  - hankintoihin ja investointeihin liittyvä raportointi
2. Epäsäännöllistä ja tilanteesta johtuvaa talousraportointia, esimerkiksi:
  - teema- ja tilannekohtainen kustannus- ja tulosraportointi

Johdon talousraportoinnilla EI tarkoiteta tässä tutkimuksessa:

- tilinpäätös- ja toimintakertomusmateriaalia
- kehitys- ja strategiasuunnitelmia

Continue »

 16% completed

# JOHDON TALOUSRAPORTOINTI

\*Required

## I TAUSTATIEDOT

### Edustamasi toimiala \*

- Toimiala 1
- Toimiala 2
- Toimiala 3
- Toimiala 4
- Keskitetyt toiminnot


### Asemasi organisaatiossa \*

- Konsernin johtoryhmä
- Toimialan johtoryhmä
- Muu päällikkö / esimies
- Other:

**Luettele johto- ja ohjausryhmät, joissa vaikutat \***

« Back

Continue »

 33% completed

## JOHDON TALOUSRAPORTOINTI

\*Required

### II TALOUSRAPORTOINNIN KÄYTTÖ JA TUOTTAMINEN

**Kuinka usein käytät talousraportointia työssäsi? \***

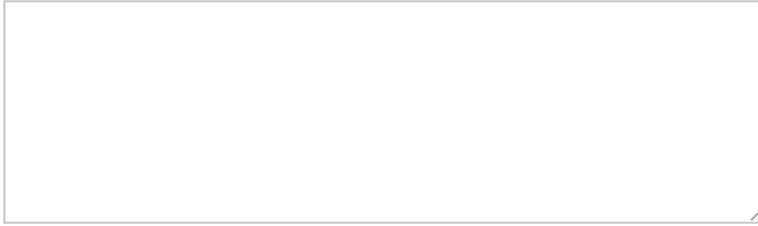
- Päivittäin
- Joitakin kertoja viikossa
- Joitakin kertoja kuukaudessa
- Satunnaisesti
- Other:

**Mitkä talousraportit ovat sinulle työssäsi tärkeimpiä tai eniten käyttämiäsi? \***

Kuvaile raporteja.

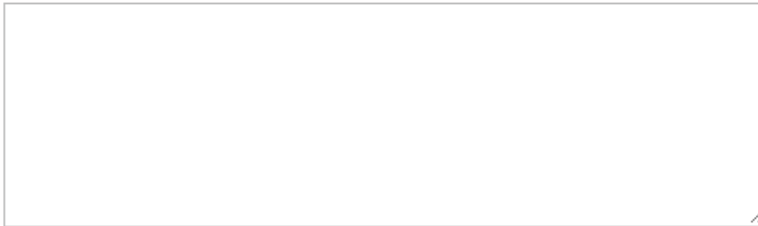
**Käytätkö joitakin vakioituja taloudellisia mittareita osana talousraportointia? \***

Kuvaile mittareita.



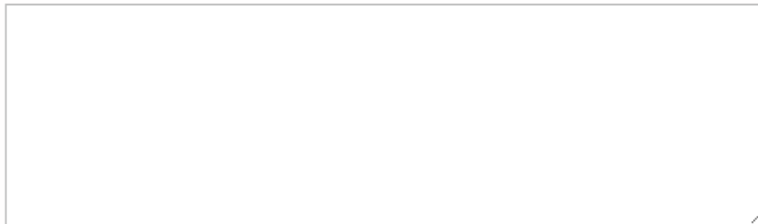
**Miten hyödynnät talousraportointia työssäsi? \***

Kuvaile tilannetta.



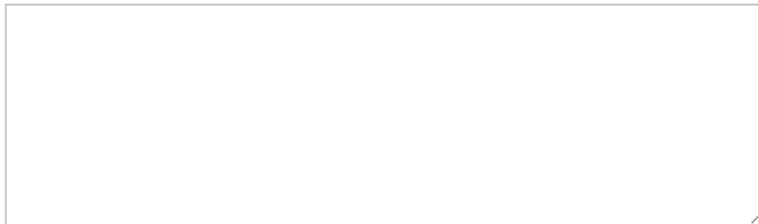
**Milainen rooli talousraportoinnilla on päätöksentekosi kannalta? \***

Kuvaile tilannetta.



**Tarvitsetko ja/tai saatko tukea talousraportoinnin tulkintaan ja johtopäätösten tekoon? \***

Kuvaile tilannetta.



**Onko joitakin talousraportteja, joita et käytä tai et mielestäsi tarvitse työssäsi? \***

Kuvaile tilannetta.

**Mitä kautta saat tarvitsemasi talousraportit? \***

- Tuotan raportit itse
- Jokin toinen taho toimittaa raportit
- Tuotan osan raporteista itse ja jokin toinen taho toimittaa osan
- Other:

**Koetko talousraportoinnin tuottamiseen liittyvän työnjaon olevan selkeästi määritelty? \***

Kuvaile tilannetta.

**Kuinka paljon ja millaisia talousraportteja saat erikseen pyytämättä (vakioraportointi)? \***

Kuvaile tilannetta.

**Kuinka paljon ja millaisia talousraportteja pyydät/tuotat itse vakioraporttien lisäksi (ad hoc-raportointi)? \***

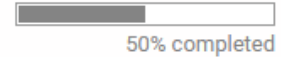
Kuvaile tilannetta.

**Tuotetaanko joitakin talousraportteja mielestäsi liikaa tai liian vähän? \***

Kuvaile tilannetta.

« Back

Continue »



## JOHDON TALOUSRAPORTOINTI

\*Required

### III TALOUSRAPORTOINNIN NYKYTILA

**Oletko tyytyväinen nykyiseen talousraportointiin? \***

- Olen tyytyväinen
- Olen melko tyytyväinen
- En osaa sanoa
- Olen melko tyytymätön
- Olen tyytymätön

**Mitkä asiat talousraportoinnissa ovat mielestäsi hyvällä tasolla ja jotka haluaisit säilyttävän? \***

Kuvaile tilannetta.

**Koetko käyttämiesi talousraporttien olevan luotettavia? \***

Kuvaile tilannetta.

**Koetko käyttämiesi talousraporttien olevan selkeitä ja havainnollistavia? \***

Kuvaile tilannetta.

**Ovatko talousraportit mielestäsi riittävän helposti saatavilla ja hallittavissa? \***

Kuvaile tilannetta.

**Vastaako talousraportoinnin tarkkuustaso odotuksiasi? \***

Kuvaile tilannetta.

« Back

Continue »



66% completed

# JOHDON TALOUSRAPORTOINTI

\*Required

## IV TALOUSRAPORTOINNIN NYKYTILA JA LIIKETOIMINTA

**Saatko tarvitsemasi liiketoimintaa koskevan informaation nykyisestä talousraportoinnista? \***

Kuvaile tilannetta.

**Soveltuuko nykyinen talousraportointi liiketoiminnan johtamisen apuvälineeksi? \***

Kuvaile tilannetta.

**Tulisiko nykyiseen talousraportointiin lisätä jotakin liiketoiminnan johtamisen näkökulmasta? \***

Kuvaile tilannetta.

**Onko raportointi mielestäsi riittävän oikea-aikaista liiketoiminnan johtamisen näkökulmasta? \***

Kuvaile tilannetta.

« Back

Continue »



83% completed

# JOHDON TALOUSRAPORTOINTI

\*Required

## V TALOUSRAPORTOINNIN KEHITTÄMINEN

Miten talousraportointia tulisi mielestäsi kehittää edellä esitettyihin aihepiireihin liittyen? \*

Tähän voit halutessasi kirjoittaa lisäkommentteja raportointiin tai yleisesti tutkimukseen liittyen:

« Back

Submit

*Never submit passwords through Google Forms.*

100%: You made it.